

Sygn. akt I UK 207/14

POSTANOWIENIE

Dnia 20 stycznia 2015 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Katarzyna Gonera (przewodniczący)

SSN Halina Kiryło

SSN Jolanta Strusińska-Żukowska (sprawozdawca)

Protokolant Grażyna Niedziałkowska

w sprawie z odwołania J. w J.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w L.

o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawnych,

po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 20 stycznia 2015 r.,

skargi kasacyjnej złożonej w dwóch pismach J. w J. od wyroku Sądu Apelacyjnego w K.

z dnia 21 listopada 2013 r., sygn. akt [...]

odracza wydanie orzeczenia i przekazuje Sądowi Najwyższemu w składzie powiększonym do rozstrzygnięcia następujące zagadnienie prawne: "czy tytułem do podlegania ubezpieczeniom społecznym przez członka zarządu spółki akcyjnej, który zawarł z tą spółką umowę o świadczenie usług w zakresie zarządzania (kontrakt menadżerski) w ramach prowadzonej przez siebie pozarolniczej działalności gospodarczej, jest prowadzenie tej działalności (art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych; jednolity tekst: Dz.U. z 2013 r.; poz.1442 ze zm.), czy umowa o świadczenie usług (art. 6 ust.1 pkt 4 tej ustawy).

UZASADNIENIE

Sformułowane w sentencji postanowienia zagadnienie prawne wyłoniło się przy rozpoznawaniu skargi kasacyjnej odwołującej się spółki od wyroku Sądu Apelacyjnego w K. z dnia 21 listopada 2013 r., którym zmieniono zaskarżony przez organ rentowy wyrok Sądu Okręgowego w G. Ośrodka Zamiejscowego w R. z dnia 25 września 2012 r. w ten sposób, że oddalono odwołanie J. w J. od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w L. z dnia 27 stycznia 2012 r., uznającej za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy zawarte we wniosku o wydanie pisemnej interpretacji przepisów odnośnie do tytułu podlegania obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym przez członków zarządu spółki, z którymi odwołująca się zawarła umowy o świadczenie usług w zakresie zarządzania (kontrakty menadżerskie) w ramach prowadzonej przez nich działalności gospodarczej.

Podstawę rozstrzygnięcia stanowią następujące ustalenia.

Odwołująca się spółka wystąpiła o wydanie w trybie art. 10 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (jednolity tekst: Dz.U. z 2013 r., poz. 672 ze zm.) pisemnej interpretacji odnoszącej się do podlegania przez członków jej zarządu obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2013 r., poz. 1442 ze zm.; dalej jako: „ustawa systemowa”) z tytułu wykonywania umów o zarządzanie (kontraktów menadżerskich), zawartych w ramach prowadzonej przez członków zarządu działalności gospodarczej. Decyzją z dnia 27 stycznia 2012 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w L. uznał za nieprawidłowe stanowisko wnioskującej spółki, a sprowadzające się do stwierdzenia nieistnienia obowiązku ubezpieczeń społecznych z tytułu zawartych z członkami zarządu kontraktów menadżerskich. W uzasadnieniu decyzji wskazano, że przychód menadżera, prowadzącego pozarolniczą działalność gospodarczą w zakresie zarządzania, z tytułu wykonywania umowy o zarządzanie jest przychodem z działalności wykonywanej osobiście zgodnie z ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przychód z działalności wykonywanej osobiście nie jest przychodem z działalności gospodarczej, wobec czego wykonywanie umowy powodującej powstanie takiego

przychodu nie jest prowadzeniem działalności gospodarczej. Kontrakt menadżerski nie może być zatem potraktowany jako umowa wykonywana w ramach działalności gospodarczej, a tym samym osoba, z którą zawarto taki kontrakt, podlega ubezpieczeniom społecznym z tytułu tej umowy, czyli na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej.

Rozpoznając odwołanie spółki od decyzji organu rentowego, Sąd Okręgowy ustalił, że w dniu 18 listopada 2011 r. odwołująca się spółka zawarła z członkami zarządu umowy o świadczenie usług - kontrakty menedżerskie, które są wykonywane od 1 grudnia 2011 r. i zobowiązują menadżerów do kierowania przedsiębiorstwem spółki oraz zarządzania jej majątkiem. Menadżerowie prowadzą w zakresie usług zarządzania działalność gospodarczą na podstawie wpisu do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej.

W tak ustalonym stanie faktycznym Sąd pierwszej instancji zanegował stanowisko organu rentowego wywiedzione z art. 13 ust. 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2013 r., poz. 361 ze zm.), że umowa kontraktu menadżerskiego jest traktowana jako odrębny tytuł do objęcia obowiązkiem ubezpieczeń społecznych, a nie jako umowa wykonywana w ramach działalności gospodarczej, wskazując że przepis ten nie ingeruje w ustrojowe podstawy działalności gospodarczej, a dotyczy wyłącznie opodatkowania i taka jest tylko przedmiotowa granica jego regulacji. Powołując się na pogląd wyrażony przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 9 grudnia 2008 r., I UK 138/08, Sąd Okręgowy przyjął, 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 pozarolniczej działalności gospodarczej.

Zaskarżonym skargą kasacyjną wyrokiem Sąd Apelacyjny w K. zmienił powyższy wyrok i oddalił odwołanie wnioskodawcy, podzielając ustalenia poczynione przez Sąd pierwszej instancji, jednak dokonując ich odmiennej oceny prawnej.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, po pierwsze - interpretacja, o której stanowi art. 10 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, nie rozstrzyga o prawach i obowiązkach, a jedynie stanowi potwierdzenie istnienia lub nieistnienia określonych uprawnień i obowiązków w sferze prawa, a po drugie - przedmiotowy wniosek spełniał wszystkie wymagania formalne określone w tym przepisie, w tym został złożony przez przedsiębiorcę. Sąd odwoławczy zanegował jednak stanowisko odwołującej się spółki, zawarte we wniosku, wskazując że z art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej wynika, że cechami funkcjonalnymi działalności gospodarczej są: zarobkowość, zorganizowanie i ciągłość. Nie może zatem być ona określona zamkniętymi ramami czasowymi. Tymczasem działalność gospodarcza prowadzona przez członków zarządu spółki ma być realizowana przez wykonywanie umów o świadczenie usług - kontraktów menadżerskich. Jak wynika z preambuł do umów o świadczenie usług - kontraktów menadżerskich, ich celem jest stosowanie w zakresie polityki wynagrodzeń członków zarządu najlepszych praktyk rynkowych uwzględniających spółki o wielkości porównywalnej do odwołującej się spółki, w tym spółki z sektora energetycznego i paliwowego, albowiem dotychczasowe wynagrodzenie członków zarządu było nieadekwatne do nowego statusu spółki jako giełdowej i negatywnie wpływało na jej konkurencyjność. W zakresie przedmiotu umowy strony określiły go jako kierowanie działalnością spółki oraz zarządzanie jej majątkiem. Zwracają uwagę te postanowienia umów, z których wynika, że wykonujący kontrakty zobowiązują się nie angażować w żadną działalność, która mogłaby negatywnie wpłynąć na należyte wykonywanie obowiązków, a w szczególności zobowiązują się, że bez uprzedniej pisemnej zgody spółki nie będą prowadzić działalności gospodarczej innej niż związanej z przedmiotem umowy, na własny rachunek lub wspólnie z innymi osobami, a także zarządzać taką działalnością, ani nie będą przedstawicielami przy takiej działalności, odpłatnie czy nieodpłatnie wykonywać czynności w ramach przedsiębiorstwa prowadzonego przez innego przedsiębiorcę. Nie mniej ważne są kolejne postanowienia umów, z których wynika, że menadżer zobowiązuje się do wykonywania umowy osobiście. W zakresie uregulowań dotyczących wynagrodzenia Sąd odwoławczy zwrócił uwagę na to, że zostało ono ustalone jako wynagrodzenie miesięczne i premia roczną, a nadto strony zawarły umowę o

zakazie działalności konkurencyjnej w trakcie trwania kontraktu oraz w okresie 12 miesięcy po jego rozwiązaniu.

Zdaniem Sądu drugiej instancji, aczkolwiek z zawartej w art. 353¹ k.c. zasady swobody umów wynika, że strony mają możliwość wyboru rodzaju stosunku prawnego, który będzie je łączył (stosunku cywilnoprawnego - umowy typu zlecenia, kontraktu menadżerskiego lub stosunku pracy), zaś generalnie skutkiem zawarcia umowy o zarządzanie (kontraktu menadżerskiego) nie jest powstanie stosunku pracy, to wskazany we wniosku o interpretację stan faktyczny skłania do uzasadnionego przypuszczenia, że umowy „były co najmniej umowami prawa cywilnego, jak nie umowami o pracę”. Cechami, które wskazywałyby na ich pracowniczy charakter, są przede wszystkim: osobiste wykonywanie przez menadżera, podleganie uchwałom organów spółki (art. 22 k.p.), obowiązek dbania o mienie spółki (art. 100 k.p.), charakterystyczny dla umowy o pracę zakaz konkurencji oraz typowe dla stosunku pracy ukształtowanie wynagrodzenia za pracę (kwota miesięcznego wynagrodzenia oraz premia roczna).

W ostateczności jednak, w ocenie Sądu Apelacyjnego, bez względu na charakter spornych umów, ich ukształtowanie nie wyczerpuje pojęcia działalności gospodarczej jako tytułu do podlegania ubezpieczeniom społecznym w trybie art. 6 ust. 1 pkt 5 w związku z art. 8 ust. 6 pkt 1 ustawy systemowej. Członkowie zarządu odwołującej się spółki z dniem 18 listopada 2011 r. zostali bowiem zatrudnieni na podstawie umów prawa cywilnego, w sytuacji, kiedy faktycznie wykonują tę samą pracę co poprzednio jako pracownicy, a jej odbiorcą pozostaje wyłącznie spółka, która zastrzegła sobie prawa własności intelektualnej stworzonej przez menadżerów. Zdaniem tego Sądu, pozostaje w sprzeczności z zasadą swobody działalności gospodarczej to postanowienie umów, które zakazywało menadżerom prowadzenia działalności gospodarczej innej niż związanej z przedmiotem umowy, na własny rachunek lub z innymi osobami, bez uzyskania pisemnej zgody spółki, a także zakaz angażowania się przez nich w działalność, która mogłaby negatywnie wpływać na należyte wykonywanie obowiązków. Takie zawężenie i ograniczenie działalności menadżera nie daje się pogodzić z prowadzeniem działalności gospodarczej w sytuacji, kiedy to jedynie wykonywanie kontraktu menadżerskiego ma stanowić wypełnienie samozatrudnienia. Reasumując, gdyby prowadzoną przez

menadżerów działalność gospodarczą sprowadzić tylko do realizacji umów o świadczenie usług - kontraktów menadżerskich, to taka działalność nie spełnia przesłanek z art. 2 ustawy o działalności gospodarczej, gdyż skoro kontrakt menadżerski jest zawarty na czas określony, to nie zostaje spełniona przesłanka „ciągłości” działalności. Trudno też uznać, że działalność taka ma charakter zarobkowy, przez który należy rozumieć osiągnięcie zysku jako nadwyżki przychodów nad stratami. Tymczasem menadżer uzyskuje wprawdzie zarobek, „ale nie z tytułu różnicy między nadwyżką a przychodami, a jedynie z tytułu wynagrodzenia wskazanego w stałej kwocie. Ponadto ma zagwarantowaną premię”. Tym samym brak jest przesłanek do uznania, że menadżer prowadzi działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.

Sąd Apelacyjny wskazał również na odmienność stanu faktycznego w sprawie niniejszej i w sprawie zakończonej wyrokiem Sądu Najwyższego z dnia 9 grudnia 2008 r., I UK 138/08, który dotyczył głównie kwestii interpretacji art. 13 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i w którym nie kwestionowano prowadzenia przez zainteresowanego działalności gospodarczej. Ustalono bowiem, że zgłosił on do ewidencji, między innymi, taki przedmiot działalności gospodarczej jak usługi w zakresie zarządzania przedsiębiorstwami, doradztwo w zakresie prowadzenia działalności gospodarczej i zarządzania. Umowy menadżerskie nie były zatem wyłącznym przedmiotem jego faktycznej działalności, gdyż wykonywał również stałe doradztwo i wynajmował pomieszczenia. Tymczasem w niniejszej sprawie menadżerowie - w ramach prowadzonej działalności gospodarczej - mogą wykonywać właściwie tylko prace objęte kontraktem menadżerskim. W konsekwencji Sąd Apelacyjny stanął na stanowisku, że we wskazanym we wniosku o interpretację stanie faktycznym, kontrakt menadżerski stanowi samodzielną podstawę podlegania ubezpieczeniom społecznym z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej.

Skargę kasacyjną od wyroku Sądu Apelacyjnego złożyła odwołująca się spółka w dwóch pismach procesowych, zarzucając w pierwszym z nich naruszenie:

1. art. 10 ust. 1 i 5 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej w związku z art. 2 oraz art. 4 ust. 1 tej ustawy, przez ich błędną wykładnię, a w

konsekwencji nieprawidłowe zastosowanie, polegające na przyjęciu przez Sąd Apelacyjny, że jest władny dokonywać ustaleń faktycznych w sprawie zainicjowanej wnioskiem o udzielenie interpretacji przepisów prawa, w odniesieniu do wskazanego we wniosku strony stanu faktycznego oraz prowadzić w tym zakresie ustalenia zmierzające do oceny, czy treść umów o świadczenie usług w zakresie zarządzania (kontraktów menadżerskich), zawartych między spółką i członkami jej zarządu, którzy prowadzą pozarolniczą działalność gospodarczą, pozwala uznać, w świetle art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, że umowy te realizowane są w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej, gdy tymczasem procedura przewidziana w art. 10 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej nie obejmuje prowadzenia postępowania dowodowego, a sąd rozpoznający odwołanie od decyzji organu rentowego nie dokonuje jakichkolwiek ustaleń faktycznych, a jedynie kontroluje, czy dokonana interpretacja przepisów, w odniesieniu do wskazanego we wniosku stanu faktycznego, jest prawidłowa;

2. art. 2 oraz art. 4 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej w związku z art. 6 ust. 1 pkt 4 i 5 ustawy systemowej, przez błędną wykładnię przywołanych przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, a w konsekwencji niewłaściwe zastosowanie pkt 4 ust. 1 art. 6 ustawy systemowej w miejsce pkt 5 tego przepisu, bowiem Sąd Apelacyjny przyjął nieprawidłowo, że w przedstawionym we wniosku stanie faktycznym realizacja kontraktów menadżerskich przez prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą członków zarządu spółki nie stanowi o rzeczywistym prowadzeniu przez nich tej działalności z uwagi na to, że: a) realizacja kontraktu stanowi wyłączny przedmiot działalności gospodarczej, b) działalność taka nie ma rzekomo ciągłego charakteru, c) czynnościom tym nie można rzekomo przyznać zarobkowego charakteru, wymaganego przez art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej;

3. art. 6 ust. 1 pkt 4 i 5 ustawy systemowej w związku z art. 8 ust. 6 pkt 1 tej ustawy, przez błędną wykładnię, a w konsekwencji niewłaściwe zastosowanie pkt 4 ust. 1 art. 6 ustawy systemowej w miejsce pkt 5 tego przepisu, z jednoczesnym wadliwym zastosowaniem normy z art. 8 ust. 6 pkt 1 ustawy systemowej, co polegało na uznaniu, że osoba wykonująca kontrakt menadżerski, prowadząca działalność gospodarczą, podlegającą wpisowi do Centralnej Ewidencji

i Informacji o Działalności Gospodarczej, która nie wykonuje innych czynności w ramach zarejestrowanej działalności gospodarczej, podlega z tytułu kontraktu menadżerskiego ubezpieczeniom społecznym na zasadach przewidzianych dla zleceniobiorców, a nie wyłącznie z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej;

4. art. 328 § 2 w związku z art. 391 § 1 k.p.c. oraz art. 378 § 1 k.p.c. i art. 382 k.p.c., przez ich błędną wykładnię, a w konsekwencji nieprawidłowe zastosowanie, jako że Sąd Apelacyjny wpieryw wskazał, że stan faktyczny ocenianej sprawy jest bezsporny, nie kwestionując ustaleń Sądu pierwszej instancji, a z nieznanymi i niezrozumiałymi względów część rozważań w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku poświęcił wykazaniu, że prowadzona przez członków zarządu spółki działalność gospodarcza, związana z realizacją kontraktu menadżerskiego, nie spełnia przesłanek określonych w art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.

W drugim piśmie procesowym skarżąca spółka zarzuciła naruszenie:

1. art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej, przez przyjęcie, że kontrakt menadżerski wykonywany w ramach prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej stanowi samodzielną podstawę podlegania ubezpieczeniom społecznym;

2. art. 6 ust. 1 pkt 5 w związku z art. 8 ust. 6 pkt 1 ustawy systemowej, przez przyjęcie, że kontrakt menadżerski realizowany przez menadżerów spółki nie wyczerpuje pojęcia działalności gospodarczej jako tytułu do podlegania ubezpieczeniom społecznym;

3. art. 2 w związku z art. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej oraz art. 20 Konstytucji RP, przez uznanie, że wykonywanie umowy o świadczenie usług (kontraktu menadżerskiego) w ramach działalności gospodarczej nie spełnia przesłanek wskazanych w przepisie warunkujących uznanie jej za pozarolniczą działalność gospodarczą.

Sąd Najwyższy w składzie rozpoznającym skargę kasacyjną zważył, co następuje:

Osoby wykonujące umowę o świadczenie usług menadżerskich są traktowane jak zleceniobiorcy, gdyż co do świadczenia usług w ramach tzw. kontraktu menadżerskiego w praktyce utrwalilo się wydzielenie takich umów 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. Z. Kubot. Rodzaje kontraktów menadżerskich, PPH 1999 nr 7, s. 12-18; wyrok Sądu Najwyższego z dnia 4 kwietnia 2002 r., I PKN 776/00, OSNP 2004 nr 6, poz. 94).

Powierzenie zarządzania przedsiębiorstwem w sposób odpowiadający umowie o świadczenie usług może nastąpić na podstawie umowy menadżerskiej zawieranej z osobą fizyczną osobiście lub z taką osobą w ramach prowadzonej przez nią działalności objętej wpisem do ewidencji działalności gospodarczej w zakresie zarządzania.

W wyroku z dnia 9 grudnia 2008 r., I UK 138/08 (OSNP 2010 nr 11-12, poz. 144) Sąd Najwyższy przyjął, że 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 systemowej,

jeżeli są realizowane w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej. W uzasadnieniu tego orzeczenia Sąd Najwyższy wskazał, że traktowanie przychodów z kontraktów menadżerskich, także wówczas, gdy są zawierane w ramach prowadzonej przez daną osobę działalności gospodarczej, jako przychodów z działalności wykonywanej osobiście dla celów podatkowych nie oznacza, że umowy takie stanowią tytuł podlegania ubezpieczeniom społecznym w myśl obowiązujących przepisów. „Przepis art. 13 pkt 9 ustawy podatkowej nie ingeruje w ustrojowe podstawy działalności gospodarczej, a dotyczy wyłącznie opodatkowania i taka tylko jest przedmiotowa granica jego regulacji (zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 19 lipca 2007 r., K 11/06)”. Z treści tego przepisu wynika natomiast, że umowy menadżerskie mogą być zawierane w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej. „Tytuł do podlegania ubezpieczeniom społecznym jest pochodny od działalności (zatrudnienia) wybranej przez ubezpieczonego. Kontrakty menadżerskie czy umowy o zarządzanie bliskie są konstrukcji umowy zlecenia, ze względu na zobowiązanie do starannego działania (zarządzania), w którym ryzyko braku efektu może obciążać zatrudniającego (zleceniodawcę). Nie oznacza to jednak wyłączenia ustawowych cech działalności gospodarczej, gdy przedsiębiorca przyjmuje, że w ramach własnej działalności gospodarczej będzie realizował takie usługi. Realizacja w ramach działalności gospodarczej umów o świadczenie usług, do których stosuje się przepisy o zleceniu, nie znosi ryzyka prowadzącego taką działalność przez to, że wykonywana przez niego umowa menadżerska może być wykonywana - tak jak zlecenie - na ryzyko zatrudniającego. Reguła ta nie miałaby zastosowania, gdyby sam zainteresowany zawierał i realizował umowę o usługę jako zlecenie poza swoją działalnością gospodarczą”. Według Sądu Najwyższego, „nie do zaakceptowania było również stanowisko, że zainteresowany miałby tytuły ubezpieczenia z obu podstaw, czyli, że zachodziłby zbieg tytułów ubezpieczenia z działalności pozarolniczej i na podstawie kontraktu menadżerskiego. Taki zbieg byłby wbrew logice ustawy systemowej, która odrębnie (wyłącznie) stawia obie podstawy ubezpieczenia. Wcale przy tym nie zakazuje, bo nie jest to jej rola, lecz ustaw ustrojowych o działalności gospodarczej, aby przedsiębiorca (podmiot

prowadzący działalność gospodarczą) mógł w ramach pozarolniczej działalności usługowej świadczyć, nawet osobiście, usługi na podstawie umów menadżerskich”.

Z ujawnionego w uzasadnieniu przytoczonego wyroku stanu faktycznego nie wynika, czy ubezpieczony był członkiem zarządu spółki z o.o., czy też nie był powiązany z tą spółką stosunkiem organizacyjnym.

Stanowisko wyrażone w przywołanym wyroku zostało jednak zaakceptowane przez Sąd Najwyższy w sprawie I UK 103/14, w której odwołującym się od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych był członek zarządu J. (a więc podmiotu występującego o interpretację w sprawie niniejszej), a przedmiotem decyzji było uznanie za nieprawidłową takiej interpretacji, zgodnie z którą członek zarządu zawierający kontrakt menadżerski w ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej podlega ubezpieczeniom społecznym z tytułu prowadzenia tej działalności. Uchylając wyrokiem z dnia 4 listopada 2014 r. wyrok Sądu Apelacyjnego w K. z dnia 23 września 2013 r., oddalający odwołanie członka zarządu spółki od decyzji organu rentowego, Sąd Najwyższy zwrócił uwagę „na niekonsekwencję Sądu drugiej instancji, który z jednej strony uznaje wnioskodawcę za przedsiębiorcę (osobę fizyczną wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą - art. 4 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej) uprawnionego do złożenia wniosku o wydanie pisemnej interpretacji na podstawie art. 10 tej ustawy, z drugiej zaś przyjmuje, że skoro prowadzona przez skarżącego działalność gospodarcza ograniczona jest do realizacji kontraktu menadżerskiego, to „brak jest przesłanek do uznania, iż faktycznie działalność gospodarcza jest prowadzona w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Tymczasem o tym, czy dany podmiot ma prawo do wystąpienia o interpretację przewidzianą w art. 10 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej decyduje posiadanie przez niego statusu przedsiębiorcy w rozumieniu przepisów tej ustawy”. Sąd Najwyższy podniósł też, że podziela pogląd wyrażony w wyroku z dnia 9 grudnia 2008 r., I UK 138/08 (zaaprobowany w wyroku z dnia 23 czerwca 2009 r., III UK 24/09, LEX nr 518053), iż „art. 20 Konstytucji RP ustanawia zasadę wolności działalności gospodarczej, podlegającej ograniczeniom ustanowionym tylko w ustawie i tylko gdy są konieczne z określonych w niej przyczyn, które jednak nie mogą naruszać istoty tej wolności (art. 31). Przepisy o działalności gospodarczej

nie wskazują, aby umowy menadżerskie były wyłączone z działalności gospodarczej. Przeciwnie, działalność gospodarcza dozwolona jest każdemu i na równych prawach. Nie jest już oparta na reglamentacji, lecz tylko na jej ewidencji (tu: art. 14 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej). W szczególności więc 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 przyjąć, że stałe wykonywanie rodzajowo jednej umowy (usługi) i dla jednego podmiotu nie może być działalnością gospodarczą. Brak jest także podstaw do ingerowania w sposób prowadzenia i wykonywania tej działalności, w szczególności do stwierdzenia, że skoro umowy menadżerskie mają być wykonywane tylko osobiście, to wobec tego nie stanowią prowadzenia działalności gospodarczej”.

Z powyższego wynika, że Sąd Najwyższy w składzie rozpoznającym sprawę I UK 103/14 stwierdził, że dopuszczalne jest zawarcie kontraktu menadżerskiego w ramach prowadzonej przez członka zarządu spółki akcyjnej 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).

Z kolei w wyroku z dnia 12 listopada 2014 r., I UK 126/14, Sąd Najwyższy wyraził generalny pogląd, że „gdy umowa o świadczenie usług menadżerskich jest zawierana między przedsiębiorcami i w związku z tym czynności związane z zarządzaniem realizowane są w ramach prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej, nic nie stoi na przeszkodzie, by osoba prowadząca taką działalność podlegała ubezpieczeniu społecznemu jako przedsiębiorca (art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy systemowej). Prowadzenie działalności gospodarczej jako tytuł ubezpieczenia w takich wypadkach wyprzedza i pochłania wykonywanie umowy menadżerskiej, stąd przedsiębiorca zawierający w ramach prowadzonej działalności umowę o świadczenie usług (umowę gospodarczą) z własnych środków finansuje składki na ubezpieczenie społeczne, emerytalne i rentowe na ogólnych zasadach ubezpieczenia wynikającego z prowadzenia działalności gospodarczej”. W motywach orzeczenia podniesiono jednak, że „sytuacja się zmienia, gdy konieczne staje się określenie jako podmiotu ubezpieczeń

społecznych osoby zarejestrowanej jako prowadząca działalność gospodarczą w zakresie zarządzania, a wykonującej zarząd na podstawie stosunku organizacyjnego z podmiotem zarządzanym. Ocena z punktu widzenia zasad podlegania ubezpieczeniu podmiotów występujących w tej podwójnej roli ze względu na postulowane przez skarżącego zastosowanie art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, musi respektować zawartą w tym przepisie definicję ubezpieczonego. Chodzi w szczególności o określenie podmiotu ubezpieczenia społecznego na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 5 w związku z art. 8 ust. 6 pkt 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych jako osoby prowadzącej działalność gospodarczą, za którą uważa się osobę prowadzącą pozarolniczą działalność na podstawie przepisów o działalności gospodarczej lub innych przepisów szczególnych". „Odesłanie do ustawy o swobodzie działalności gospodarczej - ze względu na określenie w niej działalności gospodarczej jako wykonywanej we własnym imieniu (art. 4) – ma (...) decydujący w rozpatrywanej kwestii skutek. Oznacza wykonywanie umowy w imieniu własnym, samodzielne podejmowanie decyzji, ale też ponoszenie ryzyka oraz pełną odpowiedzialność cywilną i publicznoprawną". „Stosownie do 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 (por. uchwałę składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 30 maja 1990 r., III CZP 8/90, OSNCP 1990 nr 10-11, poz. 124). 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), w więc w jej imieniu i na jej rachunek. Wynika z tego wniosek, że członek zarządu spółki kapitałowej związany z nią kontraktem menadżerskim nie jest samodzielnym przedsiębiorcą bezpośrednio uprawnionym lub zobowiązanym działaniami we własnym imieniu". „W rezultacie, choćby kontrakt menedżerski został zawarty w ramach działalności gospodarczej prowadzonej przez członka zarządu spółki kapitałowej, zarządzanie spółką na podstawie takiego kontraktu nie jest prowadzeniem działalności gospodarczej, stanowiącym tytuł podlegania ubezpieczeniu społecznemu przewidziany w art. 6 ust. 1 pkt 5 w związku z art. 8 ust. 6 pkt 1 ustawy o systemie

ubezpieczeń społecznych, a zarejestrowanie działalności gospodarczej przez członka zarządu powiązanego ze spółką prawa handlowego kontraktem menadżerskim nie ma wpływu na istniejący obowiązek spółki, jako płatnika, w zakresie zgłoszenia menadżera do ubezpieczenia na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz obliczania, rozliczania i przekazywania co miesiąc do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe oraz chorobowe za tych ubezpieczonych (art. 17 ust. 1 ustawy)”.

Z motywów przytoczonego wyroku wynika więc, że decydujące znaczenie dla niemożliwości uznania, że członek zarządu spółki kapitałowej wykonuje umowę o świadczenie usług menadżerskich w ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej, według Sądu Najwyższego, ma to, że nie wykonuje on usługi zarządzania we własnym imieniu, ale w imieniu i na rzecz zarządzanej spółki, co odbiera mu przymiot przedsiębiorcy w rozumieniu art. 4 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Taki pogląd wydaje się niespójny z wyrażonym w tym samym wyroku stanowiskiem, że co do zasady kontrakty menadżerskie mogą być zawierane z przedsiębiorcą, a jak już powiedziano – i co trafnie zaakcentował Sąd Najwyższy w uzasadnieniu omawianego wyroku – umowy o zarządzanie mają za przedmiot zarządzanie cudzym przedsiębiorstwem właśnie w imieniu przedsiębiorcy zlecającego, na jego rzecz i w interesie oraz na jego rachunek i ryzyko. Dodać też trzeba, że Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 23 czerwca 2009 r., III UK 24/09 (LEX nr 518053) uznał, że działalność gospodarcza nie traci swych cech przez wykonywanie zawartej w jej ramach umowy cywilnoprawnej w imieniu zlecającego. Przedmiotem sporu w tej sprawie był tytuł do podlegania ubezpieczeniom społecznym przez lekarza weterynarii wyznaczonego decyzją do wykonywania zadań administracji weterynaryjnej, który zawarł z Powiatowym Lekarzem Weterynarii umowy zlecenia na świadczenie tych usług w ramach prowadzonej przez siebie pozarolniczej działalności gospodarczej. Sąd Najwyższy stwierdzając, że wykonanie czynności w zakresie inspekcji weterynaryjnej nie stanowi samodzielnej podstawy podlegania ubezpieczeniom społecznym z art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej, jeżeli są one wykonywane w ramach prowadzonej przez przedsiębiorcę pozarolniczej działalności gospodarczej,

w uzasadnieniu wyroku podniósł między innymi, że „decyzja o wyznaczeniu lekarza weterynarii nie zajmuje się podstawą świadczenia usług. Tę zaś strony określiły jako wykonywanie zlecenia w ramach działalności gospodarczej wyznaczonego lekarza weterynarii. Działalność gospodarcza nie traci swych cech przez wykonywanie usług nawet przynależnych do zadań administracji weterynaryjnej, wykonywanych na jej zlecenie i w jej imieniu. Dla zleceniodawcy (Inspekcji) zleceniobiorca wszak nadal świadczy usługę (działalność) we własnym imieniu, za co też otrzymuje wynagrodzenie (art. 2 i 4 ustawy z 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej i art. 2 uprzedniej ustawy z 19 listopada 1999 r. - Prawo działalności gospodarczej)”. Z tego wynika, że samo stwierdzenie, że umowa cywilnoprawna wykonywana jest w imieniu i na rzecz dającego zlecenie nie uprawnia do wniosku, że nie może być ona zawarta w ramach prowadzonej przez zleceniobiorcę działalności gospodarczej.

Według Sądu Najwyższego w składzie rozpoznającym skargę kasacyjną w niniejszej sprawie, dla rozstrzygnięcia, z jakiego tytułu podlega ubezpieczeniom społecznym członek zarządu spółki akcyjnej zawierający z tą spółką kontrakt menadżerski w ramach prowadzonej przez siebie pozarolniczej działalności gospodarczej, nieprzydatne są też orzeczenia sądów administracyjnych, dotyczące możliwości uznawania tej osoby za podatnika VAT, którymi to poglądami posiłkował się Sąd Najwyższy w sprawie I UK 126/14. Niezależnie bowiem od tego, że orzeczenia sądów administracyjnych nie są w tym zakresie jednolite, zauważyć trzeba, że rozważania w tych sprawach odnoszą się do definicji podatnika w rozumieniu ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (jednolity tekst: Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.; dalej jako: „ustawa VAT”). Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy VAT, podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Podstawowym problemem dla sądów administracyjnych jest kwestia samodzielności członków zarządu spółek kapitałowych świadczących usługi menadżerskie na podstawie umowy cywilnoprawnej w rozumieniu tej definicji. W wyroku z dnia 23 sierpnia 2012 r., I FSK 1645/11 (LEX nr 1213399), na który powołał się Sąd Najwyższy w sprawie I UK 126/14, Naczelny Sąd

Administracyjny, analizując treść kontraktów menadżerskich, uznał, że osoba będąca członkiem zarządu - menadżerem w spółce - nie jest podatnikiem VAT, gdyż jej działalności nie można przypisać spełnienia warunku samodzielności; menadżer działał w ramach struktury organizacyjnej zarządzanej spółki, nie ponosił kosztów swojej działalności, wynagrodzenie nie było uzależnione od ekonomicznego ryzyka i działał jedynie w imieniu i na rzecz zarządzanej spółki, która za jego działania ponosi odpowiedzialność za wyrządzoną szkodę osobom trzecim. Nie działa on w warunkach ryzyka, niepewności, np. co do popytu, konkurencji czy ostatecznego rezultatu własnego przedsiębiorstwa. Natomiast w późniejszym wyroku z dnia 24 września 2013 r., I SA/Gd 792/13 (LEX nr 1371939) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku uznał menadżera za podatnika, gdyż w jego ocenie w danej sprawie wykonywał on działalność samodzielnie. Do tej konkluzji sąd doprowadziło przede wszystkim to, że ten konkretny kontrakt menadżerski przewidywał zarówno brak podporządkowania wobec spółki, jak i ponoszenie pełnej odpowiedzialności przez menadżera za podejmowane przez siebie działania. Z tych względów w doktrynie podnosi się, że nie można postawić żadnej tezy generalnej dotyczącej działania menadżerów w charakterze podatników. Każdorazowo musi to być indywidualna ocena oparta na postanowieniach danej umowy i zrekonstruowany na jej podstawie stosunek pomiędzy przedsiębiorstwem a menadżerem (por. A. Bartosiewicz, VAT. Komentarz, LEX, 2014).

Najistotniejsze jest jednak to, że przepisy ustawy VAT na swój własny użytek definiują pojęcie działalności gospodarczej prowadzonej przez podatnika VAT. Nie można więc utożsamiać działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy VAT z działalnością gospodarczą, o której mowa w prawie o działalności gospodarczej. Z art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy systemowej wynika tymczasem, że obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają osoby prowadzące pozarolniczą działalność, a za taką uważa się osobę prowadzącą pozarolniczą działalność gospodarczą na podstawie przepisów o działalności gospodarczej lub innych przepisów szczególnych (art. 8 ust. 6 pkt 1 ustawy systemowej). Istotne jest więc, czy kontrakt menadżerski zawarty przez członka zarządu spółki kapitałowej z tą spółką wykonywany jest w ramach prowadzonej przez tę osobę działalności

gospodarczej, biorąc pod uwagę, że pomiędzy spółką a członkiem zarządu już w momencie jego powołania zawiązuje się stosunek organizacyjny (stosunek członkostwa nazywany też stosunkiem wewnątrzorganizacyjnym), który jest wystarczającą podstawą pełnienia funkcji w zarządzie. O tym, czy spółkę z członkiem zarządu łączy inny stosunek prawny decydują zdarzenia, takie jak na przykład zawarcie umowy o pracę czy kontraktu menadżerskiego. Można twierdzić, że treścią takiego kontraktu nie może być jednak przekazanie uprawnień do zarządzania spółką, te bowiem nabywa członek zarządu z chwilą powołania. Rola kontraktu menadżerskiego (umowy o zarządzanie) ograniczona jest do ustalenia wynagrodzenia za wykonywanie funkcji w zarządzie (czy jeszcze innych czynności określonych w umowie), szczególnych (kwalifikowanych i dodatkowych - w porównaniu do regulacji Kodeksu spółek handlowych i wewnętrznego prawa spółki) obowiązków dotyczących zarządzania spółką, zakazów w zakresie konkurencji oraz podejmowania dodatkowej działalności (pracy) – por. Z. Kubot; Kwalifikacje prawne kontraktów menedżerskich członków zarządu spółek kapitałowych (PiZS 2002 nr 2, s. 2 i n.).

Jeżeli przyjąć, że o umowach o zarządzanie można mówić wyłącznie wtedy, gdy ich przedmiotem jest wyznaczanie praw i obowiązków w zakresie zarządzania (przekazanie określonych uprawnień i obowiązków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej podmiotu zarządzanego innemu podmiotowi; o przejęcie zarządzania w znaczeniu funkcjonalnym, tzn. prowadzenia określonej działalności gospodarczej), to z tak rozumianych umów o zarządzanie należałoby tym samym 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 faktu powołania ich w skład zarządu i przyznania tym samym mandatu do pełnienia tych funkcji. Ewentualne inne określenie zakresu praw i obowiązków członków zarządu wynikające z umowy musi być zaś zgodne z przepisami Kodeksu spółek handlowych oraz aktami wewnętrznymi spółki (por. J. Kruczałak – Jankowska; Umowy o zarządzanie przedsiębiorstwem – próba systematyzacji; Gdańskie Studia Prawnicze, Tom XXI, 2009).

W takiej sytuacji należałoby uznać, że 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, a tego właśnie dotyczy przedmiot działalności. Taki pogląd nie stoi w sprzeczności z zasadą wolności gospodarczej, wynikającej z art. 20 Konstytucji RP, bowiem nie wynika z niego, że przedmiotem działalności gospodarczej nie może być zarządzanie, a jedynie, że w tak określonym przedmiocie usług nie mieści się kontrakt menadżerski zawarty przez członka zarządu spółki kapitałowej z tą spółką, wobec czego ten właśnie kontrakt stanowi tytuł do podlegania ubezpieczeniom społecznym (art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej), bo nie „pochłania” go prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej przez członka zarządu spółki, co byłoby zgodne ze stanowiskiem zaprezentowanym przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 12 listopada 2014 r., I UK 126/14.

Z drugiej jednak strony zauważyć trzeba, że zawieranie kontraktów menadżerskich z członkami zarządu spółek kapitałowych jest dopuszczalną i powszechną formą zatrudnienia tych osób, równoległą i z reguły wtórną do stosunku członkostwa w organie tej osoby prawnej. Menadżer może prowadzić działalność gospodarczą, której przedmiotem jest świadczenie usług zarządzania, bo przepisy ustawy o swobodzie działalności gospodarczej nie zawierają żadnych zakazów w tym zakresie. W orzecznictwie sądów administracyjnych, w stanie prawnym obowiązującym przed 1 stycznia 2004 r., nie wykluczano możliwości zakwalifikowania przychodów uzyskiwanych z tytułu wykonywania kontraktu menadżerskiego zawartego przez członka zarządu spółki kapitałowej w ramach prowadzonej przez niego działalności gospodarczej ze spółką jako przychodów z tej działalności, wyróżniając dwie sfery w strukturze statusu prawnego członka zarządu spółki kapitałowej. Pierwszą z tych sfer był tzw. „zarząd strategiczny”, objęty przede wszystkim regulacją przepisów Kodeksu spółek handlowych (poprzednio Kodeksu handlowego) oraz statutu lub umowy spółki i określający prawa i obowiązki członków zarządu jako piastunów (reprezentantów) spółki jako osoby prawnej. Z punktu widzenia przepisów prawa podatkowego - w tym przede

wszystkim ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych - wynagrodzenia otrzymywane przez osoby z tytułu pełnienia funkcji członków zarządu za wykonywanie obowiązków przewidzianych w Kodeksie spółek handlowych (poprzednio w Kodeksie handlowym), umowie, lub innych przepisach - niezależnie od sposobu powoływania - zaliczane były do przychodów z działalności wykonywanej osobiście. Drugą sferą był tzw. „zarząd operacyjny”, co polegało na bieżącym zarządzaniu działalnością spółki (kierowaniu przedsiębiorstwem). Ta sfera objęta była regulacją przede wszystkim przepisów Kodeksu pracy, względnie - jeżeli zatrudnienie członka zarządu spółki kapitałowej nie następowało w ramach stosunku pracy - przepisami regulującymi tzw. niepracownicze stosunki zatrudnienia, tj. przede wszystkim przepisami Kodeksu cywilnego. Z punktu widzenia przepisów prawa podatkowego, w zależności od charakteru prawnego stosunków łączących spółkę z członkiem jej zarządu, otrzymywane z tego tytułu wynagrodzenia mogły być kwalifikowane jako przychody ze stosunku pracy lub stosunku służbowego, z działalności wykonywanej osobiście, względnie z pozarolniczej działalności gospodarczej, jeżeli umowa cywilnoprawna została zawarta w ramach tej działalności (por. np. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 października 2002 r., I SA/Wr 433/02, LEX nr 125160). Sytuacja odnośnie do kwalifikowania przychodów uzyskiwanych w ramach kontraktów menadżerskich zawieranych z osobami prowadzącymi pozarolniczą działalność gospodarczą uległa zmianie z dniem 1 stycznia 2004 r., kiedy to ustawodawca nadał nową treść przepisowi art. 13 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ustawą z dnia 12 listopada 2003 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 202, poz. 1956 ze zm.). Zgodnie z nim, 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. Intencja ustawodawcy była jasna. Chodziło o to, aby niezależnie od formy wykonywania działalności przychody menadżerów dla celów podatku dochodowego od osób fizycznych zawsze były traktowane jako przychody pochodzące z działalności

wykonywanej osobiście, co oczywiście nie oznacza, że takie kontrakty nie mogą być zawierane w ramach prowadzonej przez menadżera (także będącego członkiem zarządu spółki kapitałowej) działalności gospodarczej. Zgodzić się trzeba ze stanowiskiem wyrażonym przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 9 grudnia 2008 r., I UK 138/08, że „przepis art. 13 pkt 9 ustawy podatkowej nie ingeruje w ustrojowe podstawy działalności gospodarczej, a dotyczy wyłącznie opodatkowania i taka tylko jest przedmiotowa granica jego regulacji”, wobec czego nie może przesądzać o tytule do podlegania ubezpieczeniom społecznym przez osobę, która wykonuje kontrakt menadżerski w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej.

W prawie ubezpieczeń społecznych nie ma zaś takiego rozwiązania ustawowego, które stanowiłoby, że umowa o zarządzanie (kontrakt menadżerski) jest tytułem do podlegania tym ubezpieczeniom także wtedy, gdy została zawarta w ramach prowadzonej przez osobę zawierającą taki kontrakt pozarolniczej działalności gospodarczej. Można zatem twierdzić, że skoro tytuł do podlegania ubezpieczeniom społecznym jest pochodny od wybranej i realizowanej przez ubezpieczonego formy działalności, a taką w tym konkretnym przypadku jest pozarolnicza działalność gospodarcza, której dozwolonym przedmiotem jest zarządzanie, to prowadzenie tej działalności jako tytuł ubezpieczenia wyprzedza i pochłania wykonywanie umowy menadżerskiej (art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy systemowej).

Taka interpretacja prowadziłaby do stanowiska zbieżnego z zaprezentowanym przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 4 listopada 2014 r., I UK 103/14 i przeciwnego do wyrażonego przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 12 listopada 2014 r., I UK 126/14, co, przy uwzględnieniu także zasygnalizowanych w skardze kasacyjnej rozbieżności w orzecznictwie sądów powszechnych (nawet w odniesieniu do członków zarządu tej samej spółki), skłoniło skład rozpoznający niniejszą sprawę do przedstawienia wyłonionego w niej zagadnienia prawnego do rozstrzygnięcia powiększonemu składowi Sądu Najwyższego (art. 398¹⁷ § 1 k.p.c.).

/ar/