



Poradnik *Menedżera Zdrowia* – jak kadra kierownicza nzo-ów może zwiększyć swoje zarobki

# Sami sobie

Przemysław Wierzbicki

W służbie zdrowia jest coraz więcej profesjonalistów, zatrudnionych na podstawie kontraktów menedżerskich lub innych umów, którzy zarządzają placówkami służby zdrowia (szczególnie sektora niepublicznego). Za swoją pracę powinni być odpowiednio wynagradzani. Dlatego warto zadać pytanie, czy zajmując kierownicze stanowiska, myśleliście państwo, by płacić 19-procentowy podatek liniowy zamiast 30- lub 40-procentowego? A czy może chcielibyście, aby wasz menedżer otrzymywał wyższą pensję netto?

Fiskus nie jest łaskawy dla menedżerów pracujących w służbie zdrowia. Na szczęście ustawy pozwalają znaleźć korzystne warianty opodatkowania.

### Status quo

Na pierwszy rzut oka obecne regulacje podatkowe nie rozpieszczają menedżerów. Z punktu widzenia ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (UPDOF) przychody zarządzających firmami na podstawie kontraktów menedżerskich (lub innych umów o zarządzanie) są przychodami z działalności wykonywanej osobiście. Nawet jeśli umowa byłaby zawarta na podstawie jednoosobowej działalności gospodarczej prowadzonej przez menedżera (art. 13, pkt 9 UPDOF). Oznacza to, że osoby takie nie mają prawa do 19-procentowego podatku liniowego, gdyż może on dotyczyć jedynie przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej (art. 9a ust. 1 UPDOF). Konsekwencją tego są:

a) koszty uzyskania przychodu w zryczałtowanej wysokości 1335 zł rocznie, bez możliwości zaliczania do kosztów innych wydatków (art. 22 ust. 2 oraz ust. 10 UPDOF),

Takim rozwiązaniem jest zakładanie przez menedżerów osobowej spółki prawa handlowego (np. spółki jawnej lub komandytowej), która na podstawie umowy o współpracę będzie świadczyć usługi zarządcze i doradcze (patrz: *Kasa czeka*). Jeżeli wiązałoby się to z koniecznością sprawowania funkcji członka zarządu w spółce, to nowo założona spółka osobowa mogłaby zawsze *oddelegować* swojego współnika lub pracownika do wykonywania tej funkcji.

Trzeba jednak pamiętać o art. 9 a ust. 3 UPDOF. Mówi on, że jeżeli podatnik, który wybrał podatek liniowy, uzyska z działalności gospodarczej prowadzonej samodzielnie (lub z tytułu prawa do udziału w zysku spółki nie mającej osobowości prawnej) przychody ze świadczenia usług na rzecz byłego lub obecnego pracodawcy, odpowiadających czynnościom, które podatnik lub co najmniej jeden ze współników:

- 1) wykonywał w roku poprzedzającym rok podatkowy lub
- 2) wykonywał lub wykonuje w roku podatkowym

w ramach stosunku pracy lub spółdzielczego stosunku pracy, podatnik ten traci w roku podatkowym prawo

„ Możliwe jest takie wykorzystanie struktury podatkowej, które pozwala menedżerom korzystać z podatku liniowego ”

b) opodatkowanie dochodu wg progresywnej stawki podatkowej (19, 30, 40 proc.).

Próby *obejścia* tych ograniczeń, np. przez podejmowanie współpracy z menedżerem na podstawie umowy o współpracę w ramach jego działalności gospodarczej (będącej *de facto* umową o zarządzanie), są od 1 stycznia 2007 r. jeszcze bardziej ryzykowne, z uwagi na wprowadzenie do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych instytucji tzw. samozatrudnienia (art. 5b UPDOF).

Taki sposób podatkowego potraktowania zarobków menedżerów ma również konsekwencje dla firm, które z nimi współpracują, w szczególności wiąże się z koniecznością pełnienia funkcji płatnika i uiszczanie zaliczek na podatek.

### Linia rozwoju

Jednakże możliwe jest takie wykorzystanie struktury podatkowej, które eliminuje powyższe problemy i pozwala menedżerom faktycznie korzystać z podatku liniowego.

do podatku liniowego. Jest też obowiązany do wpłacenia zaliczek od dochodu osiągniętego od początku roku, obliczonych przy zastosowaniu progresywnej skali podatkowej oraz odsetek za zwłokę od zaległości z tytułu tych zaliczek.

### Warianty rozwiązania problemów

Jeżeli mamy do czynienia z taką sytuacją (np. chodzi o członka zarządu zatrudnionego na podstawie umowy o pracę lub menedżera, który dotychczas pracował na podstawie umowy o pracę), można rozważyć następujące rozwiązanie:

- część obowiązków nie związanych z zarządzaniem (np. usługi doradcze, wynajem spółce osobistego mienia) jest świadczona w ramach działalności gospodarczej, prowadzonej przez dotychczasowego menedżera (dochody z tytułu wykonywania tych czynności będą opodatkowane podatkiem liniowym z możliwością pełnego odliczenia kosztów uzyskania przychodów),
- obowiązki związane z zarządzaniem spółką (kierowaniem) są dalej wykonywane przez menedżera

## Kasa czeka

### Jak zwiększyć dochody – przykład

#### 1. Obecnie

Jan Nowak jest członkiem zarządu w spółce AJAX sp. z o.o. Z tego tytułu otrzymuje miesięcznie 10 tys. zł (rocznie 120 tys. zł). Ponieważ ma prawo jedynie do zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodów, pomniejszył przychód zaledwie o 1 335 zł – jego dochód wyniósł 118 665 zł. Podatek od tej kwoty (wg skali progresywnej) to 33 570 zł.

#### 2. Po założeniu spółki

Jan Nowak założył z innym menedżerem spółkę komandytową i wykonuje te same czynności jako usługi zarządcze i doradcze, ale świadczone już przez spółkę komandytową, a nie przez niego osobiście. Przychód osiągniany przez niego w ramach spółki nadal wynosi 120 tys. zł rocznie (miesięcznie 10 tys. zł), ale teraz może on zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu wydatki związane z działalnością spółki (założmy 2500 zł miesięcznie). Jego roczny dochód wyniesie więc 90 tys. zł (120 tys. zł – 30 tys. zł). Od tej kwoty zapłaci 19 proc. podatku liniowego – 17 100 zł.

#### 3. Porównanie

Podatek obecnie – 33 579 zł

Podatek po założeniu spółki – 17 100 zł

**Różnica:** 16 479 zł

na podstawie umowy o pracę (z jak najniższym wynagrodzeniem). Dochody te są opodatkowane wg skali, z odliczeniem zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodu.

Taka struktura została uznana za prawidłową przez Izbę Skarbową w Łodzi (interpretacja z 31 ma-

W publicznych zakładach opieki zdrowotnej przeszkodą dla tego typu struktury podatkowej może być art. 44 ustawy z 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej. Przewiduje on, że podmiot, który utworzył publiczny zakład opieki zdrowotnej, nawiązuje z kierownikiem tego zakładu stosunek pracy na podstawie powołania lub umowy o pracę bądź zawiera z nim umowę cy-

” Wyższe zarobki może zapewnić menedżerom założenie spółki prawa handlowego np. jawnej lub komandytowej, która na podstawie umowy o współpracę będzie świadczyć usługi zarządcze i doradcze ”

ja 2006 r., nr PBI-2/4117/IN-8/PUSŁ-G/06/MM). Oczywiście, część obowiązków nie związanych z zarządzaniem może równie dobrze zostać przeniesiona do menedżerskiej spółki osobowej.

### Menedżerska spółka osobowa

Zastosowanie zaprezentowanej wyżej konstrukcji menedżerskiej spółki osobowej wymaga rozwiązania pewnych praktycznych problemów prawnych, jakie mogą wyniknąć w trakcie tworzenia jej struktury. W szczególności należy zwrócić baczność uwagę na dotychczasowe rozwiązania w zakresie:

- współpracy z podmiotami zewnętrznymi,
- zakazu konkurencji,
- tajemnicy przedsiębiorstwa.

wilnoprawną. Przepis ten może być rozumiany jako nakaz, by funkcję kierownika sprawowała wyłącznie osoba fizyczna. Warto jednak zwrócić uwagę, iż analogiczna sytuacja zachodzi w wypadku pełnienia funkcji członka zarządu. Funkcję tę może pełnić wyłącznie osoba fizyczna, ale może to być osoba *oddelegowana* przez menedżerską spółkę osobową do pełnienia takiej funkcji.

Podsumowując nie sposób zaprzeczyć, iż menedżerska spółka osobowa może być dobrym rozwiązaniem również dla menedżerów pracujących w służbie zdrowia, szczególnie korzystnym w wypadku, gdy ponoszą oni wydatki, które można zakwalifikować jako koszty uzyskania przychodu.

*Autor jest adwokatem prowadzącym kancelarię adwokacką w Warszawie.*