

Wojciech Dawid Krzeszowski

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

FORMA ZATRUDNIENIA CZŁONKÓW ZARZĄDU SPÓŁEK KAPITAŁOWYCH A OBCIĄŻENIA PUBLICZNOPRAWNE Z TEGO TYTUŁU

Streszczenie: Osoba w zarządzie spółki kapitałowej może wykonywać swoje obowiązki na podstawie różnych form zatrudnienia. W zależności od formy będzie się to wiązać z odmiennymi obciążeniami publicznoprawnymi. Podobnie składniki wynagrodzenia przyznane menedżerowi implikują różne daniny na rzecz budżetu państwa. W niniejszym opracowaniu przedstawiono główne zagadnienia związane z omawianym tematem, które pozwolą ocenić opłacalność poszczególnych form zatrudnienia oraz sposobu wynagradzania kadry zarządzającej.

Słowa kluczowe: członkowie zarządu, optymalizacja obciążeń podatkowych, podatki dochodowe, składki ZUS

1. Wstęp

Osoba w zarządzie spółki kapitałowej może wykonywać swoje obowiązki na podstawie różnych form zatrudnienia. W zależności od formy będzie się to wiązać z odmiennymi obciążeniami fiskalnymi. Podobnie składniki wynagrodzenia przyznane menedżerowi¹ implikują różne daniny na rzecz budżetu państwa. Celem artykułu jest przedstawienie głównych zagadnień związanych z omawianym tematem, które pozwalają ocenić opłacalność poszczególnych form zatrudnienia oraz sposobu wynagradzania kadry zarządzającej.

2. Obciążenia członków zarządu z tytułu podatku dochodowego

Członek zarządu spółki kapitałowej może pełnić swoje obowiązki na podstawie różnych form zatrudnienia. Należą do nich umowa o pracę, powołanie do zarządu uchwałą nadrzędnego organu oraz kontrakt menedżerski [Gadomska 2010b].

W sytuacji zatrudnienia członka zarządu na podstawie umowy o pracę zaliczki na podatek dochodowy są pobierane podobnie jak w przypadku innych pracowni-

¹ W niniejszym opracowaniu autor będzie używać zamiennie słów „członek zarządu” (osoba zarządzająca) oraz „menedżer”, chociaż to ostatnie jest pojęciem o szerszym znaczeniu. Natomiast treść artykułu odnosi się tylko do członków zarządu.

ków. Oblicza się je według stawki 18%, następnie po przekroczeniu progu podatkowego – 32%, a ewentualne nadpłaty bądź niedopłaty podatku wynikają z rozliczenia rocznego [art. 27 oraz art. 32 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych]. Podstawa do naliczania podatku jest równa przychodom określonym w art. 12 omawianej ustawy po pomniejszeniu o składki ZUS obciążające pracownika oraz koszty uzyskania przychodu zgodnie z art. 22 ust. 2. Zaliczka na podatek dochodowy jest pomniejszana o składki na ubezpieczenia zdrowotne oraz kwotę ulgi podatkowej w wysokości 46,33 zł (miesięcznie), jeżeli podatnik złożył oświadczenie PIT-2.

Według art. 13 pkt 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przychody otrzymywane przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów należą do przychodów z działalności wykonywanej osobiście. Tak więc w przypadku powołania na członka zarządu uchwałą nadrzędnego organu są one obciążone podatkiem progresywnym przy rozliczeniu rocznym, jednak zakład pracy potrąca w trakcie roku zaliczki tylko w wysokości 18% [art. 27 oraz art. 41 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych]. Podstawą jest przychód pomniejszony o koszty jego uzyskania. Koszty te są określane tak jak w sytuacji umowy o pracę, a zaliczki na podatek dochodowy pomniejsza się o kwotę składki na ubezpieczenia zdrowotne [art. 22 ust. 9 pkt 5 oraz art. 41 ust. 1a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych]. Nie uwzględnia się tutaj pomniejszenia podatku o ulgę podatkową w wysokości 46,33 zł w zaliczkach miesięcznych. Przysługuje ona dopiero w rozliczeniu rocznym.

Takie same zasady jak przy powołaniu na członka zarządu uchwałą nadrzędnego organu należy stosować do kontraktów menedżerskich. Dotyczy to również przypadku, gdy są one zawierane w ramach działalności gospodarczej. Zgodnie bowiem z art. 13 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych 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 działalności gospodarczej, uważa się także za przychody z działalności wykonywanej osobiście. Należy jednak pamiętać, że podstawa do naliczania podatku jest pomniejszana nie tylko o standardowe koszty uzyskania przychodu, ale również o składki ZUS obciążające pracownika, jeżeli występują (zob. akapit na temat składek ZUS członka zarządu).

W związku z tym, że menedżerowi nie przysługuje prawo do rozliczania się z podatku jak przedsiębiorca i tym samym musi płacić podatek według skali progresywnej niezależnie od formy zatrudnienia, powstaje pytanie, jak ograniczyć obciążenia fiskalne z tego tytułu. Jedną z możliwości jest rozdzielenie swoich obowiązków i w ramach umowy o zarządzanie rozliczanie tylko części dochodów. Pozostała część wynagrodzenia byłaby rozliczana jako inne czynności, np. doradcze w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, takie jak pozyskiwanie klientów, tworzenie raportów i analiz biznesowych, przygotowanie kampanii marketingowych itp. [Wojtasik 2009]. Decydując się na takie rozwiązanie, należy precyzyjnie określić zakres obowiązków i czynności charakterystycznych dla danej formy współpracy oraz ra-

cyjnalne proporcje wynagrodzeń. Przy czym wybór stawki liniowej dla omawianej działalności gospodarczej jest obwarowany zapisami art. 9a ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zgodnie z nim podatnik, który uzyska z działalności gospodarczej przychody ze świadczenia usług na rzecz byłego lub obecnego pracodawcy, odpowiadające czynnościom, które podatnik wykonywał lub wykonuje w roku podatkowym w ramach stosunku pracy, traci możliwość opodatkowania w sposób liniowy. Tym samym ta forma zmniejszania obciążeń będzie atrakcyjna dla osób nowo zatrudnianych.

Omawiając ciężary fiskalne członków zarządu, z pewnością nie można pominąć kwestii samochodów służbowych używanych przez te osoby. W świetle aktualnych interpretacji przedstawicieli zarówno urzędów skarbowych, jak i ZUS dominuje pogląd, że wartość świadczeń z tego tytułu powinna powiększać przychód menedżera. W prasie na podstawie orzecznictwa ukazują się liczne publikacje na ten temat [Gadomska 2010a; Sawicki, Rydzewski 2010]. Pozostaje do dyskusji temat wyceny tych świadczeń. Stosuje się różne podejścia do określenia ich wartości, np.: na podstawie liczby przejechanych kilometrów do celów prywatnych, na podstawie cen wynajmu podobnych aut lub na podstawie indywidualnego oświadczenia pracownika. Jednym z rozwiązań pozwalających na ograniczanie ciężarów fiskalnych z tym związanych jest zapis w umowie mówiący o możliwości garażowania auta w pobliżu miejsca zamieszkania podatnika. Ze względu na stopień komplikacji omawianego zagadnienia nie będzie ono w artykule szerzej przedstawiane.

3. Składki na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenia zdrowotne członka zarządu

Dla ustalenia obowiązku ubezpieczeń społecznych i ubezpieczenia zdrowotnego istotne jest rozstrzygnięcie, na jakiej podstawie świadczona jest praca menedżera. Pełnienie funkcji członka zarządu spółki kapitałowej nie implikuje składek ZUS na podstawie samego jego powołania uchwałą wspólników lub rady nadzorczej [Jakubowski 2009]. Tytuł ten nie jest wymieniony w art. 6 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Powołanie do zarządu określa jedynie stosunek organizacyjno-prawny. Podstawą do składek ZUS będzie dopiero umowa o pracę lub zlecenia. Analogicznie jest traktowana składka na ubezpieczenie zdrowotne. Tym samym nie jest ona opłacana w przypadku pełnienia funkcji członka zarządu jedynie na podstawie powołania przez organ nadrzędny (tytuł niewymieniony w art. 66 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej).

W przypadku umowy o pracę składki na ubezpieczenia społeczne oraz zdrowotne są płacone tak jak w przypadku innego pracownika. Podstawę wymiaru do ubezpieczeń społecznych stanowi przychód [art. 18 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych] w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych [art. 12], obejmujący wynagrodzenie brutto, premie, odprawy i inne świadczenia na rzecz menedżera. Tak więc od podstawy tej są naliczane składki na

ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych z określonymi wyłączeniami zawartymi w przepisach z tego zakresu². Przykładem tych ostatnich jest zaniechanie naliczania składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe po przekroczeniu w skali roku podstawy w wysokości trzydziestokrotności prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej na dany rok kalendarzowy, określonego w ustawie budżetowej [art. 19 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych]. Z kolei składka na ubezpieczenie zdrowotne jest obliczana od podstawy równej przychodom pracownika po pomniejszeniu o składki ZUS z tego tytułu obciążające pracownika.

W sytuacji kontraktu menedżerskiego jako umowy o świadczenie usług w odniesieniu do omawianych obciążeń zastosowanie mają przepisy dotyczące umowy-zlecenia. Analogicznie do umowy o pracę podstawą wymiaru do składek ZUS jest przychód członka zarządu w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym. W sytuacji braku występowania zbiegu tytułów do ubezpieczeń społecznych obciążenia te są obliczane podobnie jak przy umowie o pracę, z wyjątkiem ubezpieczenia chorobowego, które jest dobrowolne³. Kiedy następuje zbieg tytułów do ubezpieczeń społecznych, konieczność opłacania składek z umowy-zlecenia jest uzależniona od rozważanego przypadku. W niniejszym artykule uwaga zostanie zwrócona tylko na dwie sytuacje. Umowa-zlecenie nie wiąże się ze składkami ZUS, jeżeli:

- 1) pracownik jest zatrudniony u innego pracodawcy na podstawie umowy o pracę z wynagrodzeniem równym co najmniej minimalnemu wynagrodzeniu,
- 2) osoba prowadzi działalność gospodarczą i opłaca z tego tytułu składki ZUS od odpowiedniej podstawy (szerzej zagadnienie to przedstawiono w akapicie na temat kontraktu menedżerskiego wykonywanego w ramach działalności gospodarczej).

Składka na ubezpieczenie zdrowotne przy zleceniu jest płacona praktycznie zawsze (z wyjątkiem umowy-zlecenia ze studentem lub uczniem do ukończenia 26 lat) od podstawy równej przychodowi z tego tytułu po pomniejszeniu o składki ZUS obciążające zleceniobiorcę – jeżeli występują.

Podobnie jak w przypadku podatku dochodowego osoba zawierająca kontrakt menedżerski w ramach działalności gospodarczej, która polega tylko na świadczeniu usług zarządzania, jest zobligowana do płacenia składek ZUS jak zleceniobiorca z działalności wykonywanej osobiście [Gadomska 2010b]. Jeżeli natomiast w ramach posiadanego wpisu do ewidencji działalności gospodarczej osoba osiąga przychody z innej działalności pozarolniczej (w rozumieniu przepisów podatkowych),

² Zakres zagadnień z tym związanych jest obszerny i nie będzie szerzej przedstawiany w niniejszym opracowaniu. W kwestiach szczegółowych związanych ze składkami w przypadku umów o pracę zob. np. [Ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenia zdrowotne osób zatrudnionych na podstawie umowy o pracę].

³ W kwestiach szczegółowych związanych ze składkami w przypadku umów-zleceń, w tym kontraktów menedżerskich, zob. np. [Ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenia zdrowotne osób wykonujących pracę na podstawie umów cywilnoprawnych].

jak również osiąga przychody na podstawie kontraktu menedżerskiego, to następuje zbieg tytułów do ubezpieczeń społecznych. W związku z tym podlega ona ubezpieczeniom społecznym z tego tytułu, który powstał wcześniej. Osoba ta może dokonać również wyboru tytułu do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych przy założeniu, że podstawa do naliczania składek z kontraktu menedżerskiego będzie równa lub wyższa od tej, która obowiązuje przy działalności gospodarczej⁴, tj.:

- dla osób rozpoczynających działalność gospodarczą w okresie pierwszych 24 miesięcy (dotyczy osób samodzielnie prowadzących działalność gospodarczą lub w formie spółki cywilnej z określonymi warunkami) jest to co najmniej 30% minimalnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej,
- w pozostałych przypadkach jest to co najmniej 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego przyjętego do ustalania kwoty ograniczania rocznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Składki na ubezpieczenia zdrowotne są w omawianym przypadku płacone zarówno z tytułu działalności gospodarczej (od podstawy równej co najmniej 75% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw), jak i z kontraktu menedżerskiego – umowy-zlecenia (od podstawy równej przychodowi z tego tytułu po pomniejszeniu o składki ZUS obciążające członka zarządu – jeżeli występują).

Podsumowując kwestie związane z składkami ZUS i ubezpieczeniami zdrowotnymi menedżera, można powiedzieć, że według kryterium minimalizacji obciążeń z tego tytułu najbardziej opłacalną formą pełnienia tej funkcji będzie powołanie uchwałą nadrzędnego organu lub umowa-zlecenia z właściwym zbiegiem tytułów do ubezpieczeń.

4. Wynagrodzenie członka zarządu z zagranicy

Niejednokrotnie można się spotkać z sytuacją, kiedy osobą zarządzającą jest nierezydent, tj. osoba niemająca miejsca zamieszkania w Polsce, np. Niemiec zatrudniony w polskiej spółce akcyjnej na stanowisku menedżera. Zgodnie z art. 3 ust. 2a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podmioty takie, jeżeli nie mają na terytorium Polski miejsca zamieszkania, podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów (przychodów) osiągniętych na terytorium Polski. Z kolei w art. 29 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych określono m.in., że przychody:

- otrzymywane przez osoby, niezależnie od sposobu ich powołania, należące do składu zarządu i rad nadzorczych,
- otrzymywane z tytułu wykonywania usług na podstawie umowy-zlecenia lub umowy o dzieło – z wyjątkiem przychodów uzyskanych na podstawie umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej,

⁴ W kwestiach szczegółowych opłacania składek przy działalności gospodarczej zob. np. [Ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenia zdrowotne osób prowadzących pozarolniczą działalność].

- uzyskane na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze, są opodatkowane w formie ryczału w wysokości 20% przychodu (bez uwzględnienia kosztów uzyskania przychodu).

Przepis ten stosuje się z uwzględnieniem umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, dla których stroną jest Polska. Jednak zastosowanie stawki podatku wynikającej z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub nieopobranie (niezapłacenie) podatku zgodnie z taką umową jest możliwe pod warunkiem udokumentowania do celów podatkowych miejsca zamieszkania podatnika uzyskanym od niego certyfikatem rezydencji. Podatnicy niebędący rezydentami, jeżeli mają miejsce zamieszkania do celów podatkowych w innym niż Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej, Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej i posiadają certyfikat rezydencji, uzyskane w omawiany sposób przychody mogą, na wniosek wyrażony w zeznaniu podatkowym składanym za dany rok, opodatkować według skali progresywnej w myśl art. 27 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Jeżeli menedżer mający miejsce zamieszkania za granicą świadczy usługi zarządzania poprzez zagraniczną spółkę mającą osobowość prawną, to także podatek od takiego podmiotu ma charakter ryczałtowy i wynosi 20% tych przychodów [art. 21 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych]. Przepis ten stosuje się z uwzględnieniem umów w sprawie zapobieżenia podwójnemu opodatkowaniu, których stroną jest Polska.

Jak wynika z powyższych rozważań, co do zasady, menedżer z zagranicy jest opodatkowany zryczałtowanym podatkiem w wysokości 20% od przychodów, chyba że umowa o unikaniu podwójnego opodatkowaniu z danym państwem stanowi inaczej.

W kwestii składek ZUS nierezydent generalnie będzie podlegać składkom w Polsce na takich samych zasadach jak Polacy. Występują jednak sytuacje, w których istnieje konieczność odprowadzenia składek na ubezpieczenia zagraniczne. Ze względu na obszerność zagadnień nie będą one tutaj szerzej przedstawiane⁵.

5. Dodatkowe wynagrodzenia menedżerów w postaci programów akcyjnych

Jednym z rozwiązań w zakresie wynagradzania pracowników są plany akcyjne. Polegają one na możliwości zakupu akcji przedsiębiorstwa, którym zarządza menedżer, zwykle po cenie preferencyjnej w stosunku do wartości rynkowych. Stanowi to dodatkowy bodziec do starań mających na celu przyrost wartości spółki. Najczęściej pracownik otrzymuje opcję na zakup tych akcji w przyszłości.

⁵ W kwestiach szczegółowych zob. [Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego].

W myśl art. 24 ust. 11-12 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych dochód stanowiący nadwyżkę pomiędzy wartością rynkową akcji objętych (nabytych) przez osoby uprawnione na podstawie uchwały walnego zgromadzenia a wydatkami poniesionymi na ich objęcie (nabycie) nie podlega opodatkowaniu w momencie objęcia (nabycia) tych akcji. Zasadę tę stosuje się odpowiednio do dochodu stanowiącego nadwyżkę pomiędzy wartością rynkową akcji a wydatkami poniesionymi na ich nabycie od spółki posiadającej osobowość prawną, która objęła (nabyła) te akcje wyłącznie w celu przeniesienia tytułu ich własności na osoby uprawnione na podstawie uchwały walnego zgromadzenia spółki będącej emitentem akcji. Wytyczne w tym zakresie nie mają zastosowania do dochodu osiągniętego ze zbycia akcji przez osoby uprawnione na podstawie uchwały walnego zgromadzenia spółki będącej emitentem akcji. Przepisy te dotyczą dochodów uzyskanych przez osoby uprawnione z tytułu objęcia (nabycia) akcji spółek, których siedziba znajduje się na terytorium państw członkowskich Unii Europejskiej lub Europejskiego Obszaru Gospodarczego. Tym samym akcje spółek spoza tego obszaru (np. akcje spółek ze Stanów Zjednoczonych) nie są objęte tym zwolnieniem i opodatkowanie dochodu z tego tytułu będzie następować już w momencie objęcia (nabycia) tych akcji. Dochody z tego tytułu są objęte zryczałtowanym podatkiem w wysokości 19% na podstawie art. 30b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w postaci różnicy pomiędzy ceną sprzedaży a ceną nabycia. Tym samym nie wchodzi to w zakres dochodów opodatkowanych według skali progresywnej. Dodatkowo nie nalicza się z tytułu tego wynagrodzenia składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne [Puśtuł, Przywara 2010].

6. Ubezpieczenia OC menedżerów

Nieodłącznym elementem działalności organów zarządzających jest ryzyko popełnienia błędów lub podjęcia niekorzystnych decyzji skutkujących m.in. sankcjami ze strony organów fiskalnych. Zgodnie z art. 116 ordynacji podatkowej za zaległości podatkowe spółki kapitałowej odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie jej zarządu, jeżeli egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna, a członek zarządu:

1) nie wykazał, że:

a) we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie zapobiegające ogłoszeniu upadłości (postępowanie układowe) albo

b) niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości lub niewszczęcie postępowania zapobiegającego ogłoszeniu upadłości nastąpiło bez jego winy;

2) nie wskazuje mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych w znacznej części.

Jedną z możliwości ograniczenia negatywnych skutków powstałych w wyniku takich sytuacji jest wykupienie ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej. Przykładowo Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy we współpracy z firmą Allianz proponuje firmową (tj. dla przedsiębiorstwa jako podmiotu) i imienną

polisę skarbową (dla konkretnej osoby pełniącej funkcję związaną z tym ryzykiem). Polisa skarbową gwarantuje pomoc, doradztwo i wsparcie podczas kontroli, a także prowadzenie ewentualnego sporu podatkowego z urzędem skarbowym, w tym reprezentowanie przed sądem. Polisa imienna zapewnia pomoc, doradztwo i wsparcie (w postaci pokrycia kosztów odszkodowań, grzywien, kar itp.) po zakończeniu kontroli skarbowej czy podatkowej, kiedy protokół pokontrolny jest niepomysłny dla firmy, a istnieje duże prawdopodobieństwo postawienia zarzutów konkretnym pracownikom lub właścicielom (odpowiedzialność za bezpośrednie sprawstwo, za kierownictwo, za brak należytej kontroli).

Pracodawca, wykupując taką polisę dla menedżera, staje przed problemem, czy należy ją potraktować jako przychód pracownika, który podlega opodatkowaniu [Sawicki, Rydzewski 2010]. Zależy to od możliwości przypisania korzyści z tego tytułu do konkretnej osoby. W przypadku polisy firmowej (nabywa ją pracodawca) nie można mówić o przychodzie pracownika. Tym samym menedżer nie uzyskuje z tego tytułu korzyści i nie podlega to opodatkowaniu. W przypadku polisy imiennej o potraktowaniu świadczenia jako przychodu decyduje możliwość jego przypisania do danego pracownika. Jeżeli osoba z zarządu jest ubezpieczona na 5 mln zł, a składka z tego tytułu wynosi 50 tys. zł, to wartość tej składki powinna zostać opodatkowana jako dodatkowy przychód menedżera. Sytuacja komplikuje się, kiedy ochroną jest objęta np. wyższa kadra menedżerska i wszystkie osoby, które reprezentują spółkę na zewnątrz. W tym przypadku precyzyjne określenie wartości świadczeń dla poszczególnych osób byłoby mocno dyskusyjne. Podobnie będzie się kształtować sytuacja, jeżeli umowa będzie przewidywać, że jej beneficjentem jest zarówno pracodawca, jak i pracownik, który wykonuje czynności zarządcze. Wydaje się, że do odpowiedzi na te pytania niezbędne będzie uzyskanie interpretacji Ministerstwa Finansów.

7. Zakończenie

Problem wyboru formy zatrudnienia oraz wynagradzania kadry zarządzającej jest stosunkowo złożony i wymagający szczegółowej analizy zarówno ze strony osoby zatrudnianej, jak i pracodawcy. Trudno tutaj wskazać optymalne rozwiązanie mogące mieć zastosowanie w każdym przypadku. Dokonując określonego wyboru, należy uwzględnić nie tylko obciążenia fiskalne, ale także inne czynniki determinujące decyzję w tym zakresie, takie jak okres wypowiedzenia umowy czy dodatkowe uwarunkowania wynikające z odrębnych przepisów.

Literatura

- Gadomska M. [2010a], *Fiskus opodatkuje prywatne przejazdy służbowym autem*, „Rzeczpospolita”, 1.09.
- Gadomska M. [2010b], *Prezesowi płac dużo, ale nie na etacie*, „Rzeczpospolita”, 12.05.
- Jakubowski M. [2009], *Będąc członkiem zarządu, nie zawsze płacisz składki*, „Rzeczpospolita”, 29.04.
- Pustul J., Przywara M. [2010], *Wciąż są wątpliwości, jak opodatkować plany akcyjne*, „Rzeczpospolita”, 18.11.
- Sawicki J. [2010], *Jak obliczyć wartość prywatnych przejazdów*, „Rzeczpospolita”, 27.10.
- Sawicki P., Rydzewski P. [2010], *Wykupując OC dla członka zarządu, nie zawsze trzeba potrącić zaliczkę na PIT*, „Rzeczpospolita”, 25.11.
- Wojtasik P. [2009], *Wynagrodzenie za doradztwo rozliczysz inaczej niż za zarządzanie*, „Rzeczpospolita”, 9.03.

Dokumenty

- Poradnik ZUS – *Ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenia zdrowotne osób prowadzących pozarolniczą działalność i osób z nimi współpracujących*, strona internetowa: zus.pl.
- Poradnik ZUS – *Ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenia zdrowotne osób wykonujących pracę na podstawie umów cywilnoprawnych*, strona internetowa: zus.pl.
- Poradnik ZUS – *Ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenia zdrowotne osób zatrudnionych na podstawie umowy o pracę*, strona internetowa: zus.pl.
- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów ubezpieczenia społecznego.
- Ustawa – *Ordynacja podatkowa* (DzU z 2005 r., nr 8, poz. 60 z późn. zm.).
- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych (DzU z 2010 r., nr 51, poz. 307).
- Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych (DzU z 2000 r., nr 54, poz. 654 z późn. zm.).
- Ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych (DzU z 2009 r., nr 205, poz. 1585, nr 218, poz. 1690, z 2010 r., nr 105, poz. 668, nr 182, poz. 1228).
- Ustawa o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze źródeł publicznych (DzU z 2004 r., nr 210, poz. 2135 z późn. zm.).

FORM OF EMPLOYMENT OF MANAGEMENT BOARD MEMBERS OF CAPITAL COMPANIES AND CONSEQUENT FISCAL OBLIGATIONS

Summary: A management board member of an capital company can perform his/her duties on the basis of different types of employment. Dependent on the type employment different fiscal obligations will come into play. Similarly the components of the manager's remuneration result in different taxes levied by the state budget. The paper presents key issues related to the subject matter. They will help evaluate the profitability of particular forms of employment and method of remunerating the company's management board.