

Nieprzemysłany krok czy celowe działanie: nowa ustawa kominowa to koniec 70-procentowego podatku

Mogłyby się wydawać, że będziemy mieć podwójny mechanizm kontroli nad wysokością odpraw i odszkodowań osób zarządzających spółkami Skarbu Państwa. **Tak jednak nie będzie**



Bogusław Kapton
szef praktyki prawa
pracy w kancelarii
Domański Zakrzewski
Palinka

Wynagrodzenia menedżerów w spółkach Skarbu Państwa czeka wkrótce kolejna już w tym roku rewolucja. Najpierw, 1 stycznia weszła w życie nowelizacja przepisów podatkowych (ustawa z 25 listopada 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz.U. poz. 1992), która wprowadziła 70-proc. obciążenie fiskalne dla niektórych świadczeń wypłacanych pracownikom i menedżerom. Wkrótce zaś zacznie obowiązywać ustawa z 9 czerwca 2016 r. o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierującymi niektórymi spółkami. 26 lipca br. podpisał ją prezydent, a w dziedzinie w życie po 30 dniach od jej ogłoszenia w Dzienniku Ustaw (do dnia zamknięcia niniejszego wydania nadal nie została opublikowana, jednak powinno to nastąpić do 11 sierpnia). [ramka]

Chaos czy konsekwencja

Okazuje się, że w związku z wejściem w życie nowej ustawy kominowej będziemy mieć do czynienia ze szczególnym zbiegiem jej przepisów oraz regulacji podatkowych. Przy czym mogłoby się wydawać, że obecna większość sejmowa dość konsekwentnie wprowadza mechanizmy nadzoru nad działalnością spółek zależnych od państwa w zakresie swobody ustalania wynagrodzeń członków zarządu. Z jednej strony uchwalono (po latach krytyki dotychczasowych regulacji chciałoby się powiedzieć – wreszcie) nową ustawę kominową, z drugiej zaś od zimy obowiązują restrykcyjne zasady opodatkowania odpraw i odszkodowań z klauzul konkurencyjnych dla osób zarządzających spółkami Skarbu Państwa. Mam jednak wrażenie, że regulacje te w zakresie odnoszącym się do odpraw i odszkodowań nie są ze sobą spójne.

Wysoka danina

Zacznijmy od wcześniejszej czasowo zmiany ustawy o podatku

dochodowym od osób fizycznych. W bieżącym roku nowelizacja ta wprowadziła dolegliwe opodatkowanie stawką 70 proc. niektórych odszkodowań z klauzul antykonkurencyjnych oraz odpraw należnych menedżerom w spółkach zależnych od Skarbu Państwa.

Nowe przepisy wprowadziły opodatkowanie następujących świadczeń wypłacanych przez spółki, w których większością głosów na zgromadzeniu wspólników albo na walnym zgromadzeniu dysponują – bezpośrednio lub pośrednio, w tym także na podstawie porozumień z innymi osobami – Skarb Państwa, jednostka samorządu terytorialnego, związek takich jednostek, państwowa lub komunalna osoba prawna:

WAŻNE 70-proc. stawka podatku będzie miała zastosowanie jedynie do władz spółek z mniejszościowym udziałem Skarbu Państwa, w których pozycja tego wspólnika nie pozwoli na przeforsowanie ograniczeń w zakresie wynagrodzeń menedżerów, a świadczenia im należne będą przekraczały limity z ustawy podatkowej.

■ Odszkodowania przyznane na podstawie przepisów o zakazie konkurencji – podatek jest pobierany od części odszkodowania, w której jego wysokość przekracza kwotę wynagrodzenia otrzymanego przez podatnika z tytułu umowy o pracę lub umowy o świadczenie usług wiążącej go ze spółką w okresie sześciu miesięcy poprzedzających pierwszy miesiąc wypłaty odszkodowania – w wysokości 70 proc. tej części należnego odszkodowania.

■ Odprawy lub odszkodowania za skrócenie okresu wypowiedzenia umowy o pracę, której przedmiotem są czynności związane z zarządzaniem lub umowy o świadczenie usług zarządzania, albo też za rozwiązanie jej przed upływem terminu, na który została zawarta, jeśli świadczenia te zostały określone w takiej umó-

wie – podatek jest pobierany od części odpraw lub odszkodowań, w której ich wysokość przekracza trzykrotność miesięcznego wynagrodzenia otrzymanego przez podatnika z tytułu umowy o pracę, której przedmiotem są czynności związane z zarządzaniem, lub umowy o świadczenie usług zarządzania wiążącej go ze spółką – w wysokości 70 proc. należnej odprawy lub odszkodowania.

Oznacza to, mówiąc w skrócie, że odszkodowanie z klauzuli antykonkurencyjnej, przekraczające półroczne pobory pracownika, opodatkowane jest w wysokości 70 proc. Nie dotyczy to menedżerów zatrudnionych na podstawie kontraktów menedżerskich (niepracowników) – mimo że przepis o nich wspomina, to jednak nie ma regulacji, na podstawie których przyznawane są takie odszkodowania. Natomiast w zakresie odpraw stawką 70 proc. obciążone są świadczenia przewidziane w umowie zawartej na czas określony, na wypadek jej przedterminowego rozwiązania, w części przekraczającej trzymiesięczne wynagrodzenie. To obejmuje zarówno pracowników, jak i menedżerów kontraktowych.

Zgodnie z powszechną opinią nowe przepisy podatkowe miały zniechęcić menedżerów i rady nadzorcze, ustalające ich świadczenia związane z odejściem z pracy, do zawyżania tych świadczeń. Często dochodziło bowiem do patologii w postaci np. milionowych odpraw albo odszkodowań z klauzuli konkurencyjnej wielokrotnie przekraczających to, co menedżer zarabiał w trakcie zatrudnienia. Ustawodawca sięgnął więc po sprawdzony mechanizm wpływu na podmioty gospodarcze. Nie zabronił ustalania wysokich odszkodowań i odpraw w spółkach Skarbu Państwa, ale za pomocą przepisu podatkowego zniechęcił te przedsiębiorstwa do zawyżania omawianych świadczeń, nakładając na menedżerów wyjątkowo wysoki podatek powyżej określonego pułapu dochodu.

Skutki nowej regulacji

O ile powyższy zabieg ustawodawcy jest oczywisty – w koń-

Specyfika nowych zasad wynagradzania

Nowy akt nie zastępuje, ale wyłącznie ogranicza stosowanie obecnej ustawy kominowej (ustawa z 3 marca 2000 r. o wynagradzaniu osób kierujących niektórymi podmiotami prawnymi, t.j. Dz.U. z 2015 r. poz. 2099). Nowe zasady kształtowania wynagrodzeń zarządów i rad nadzorczych już wkrótce będzie się stosowało m.in. w spółkach z udziałem Skarbu Państwa. Przy czym ustawa obejmuje nie tylko spółki z większościami udziałem SP (jak dotychczas ustawa kominowa), ale również podmioty z jego mniejszościowym udziałem. To dość ciekawa konstrukcja prawna. Adresatem obowiązków ustawowych nie jest bowiem sama spółka, ale Skarb Państwa, również jako mniejszościowy udziałowiec, który powinien wpływać na politykę wynagradzania władz spółki.

Podobnie ma się rzecz z odprawami należnymi na pożegnanie ze spółką. Przepis podatkowy wprowadza restrykcyjne opodatkowanie stawką 70 proc. odpraw przekraczających trzymiesięczną pensję menedżera. Zaś nowa ustawa kominowa zakazuje ustalania tych świadczeń ponad trzykrotność wynagrodzenia stałego menedżera. Jest tu co prawda pewien niuans; ustawa ta stanowi, że wynagrodzenie menedżera składa się z części stałej i części zmiennej. Ograniczenie wysokości odprawy do trzykrotności części stałej oznacza, że odprawa musi być niższa niż trzykrotność globalnego wynagrodzenia miesięcznego. Niemniej i to powoduje, że nie dojdzie do przekroczenia granicy trzech wynagrodzeń z przepisów podatkowych, a więc że de facto 70-proc. stawka podatkowa nie będzie stosowana.

Otóż nowa ustawa kominowa ogranicza wysokość odszkodowań z klauzul konkurencyjnych oraz odpraw z tytułu rozwiązania umowy w taki sposób, że świadczenia te w praktyce nie przekroczą kwot dochodu, od których nalicza się 70-proc. podatek dochodowy.

Odszkodowanie z tytułu konkurencji ma być bowiem, zgodnie z nową ustawą, należne za okres związania zakazem, a ten nie może przekraczać 6 miesięcy. Z kodeksu pracy (ustawa z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy, t.j. Dz.U. z 2014 r. poz. 1502 ze zm., dalej: k.p.) wynika, że odszkodowanie musi w takim wypadku wynosić minimum 25 proc. poborów z okresu ostatniego pół roku zatrudnienia. Natomiast zgodnie z ustawą podatkową stawką 70 proc. będzie opodatkowane odszkodowanie przekraczające ostatnie półroczne pobory. Skoro zatem nowa ustawa kominowa zakazuje ustalania odszkodowania z klauzuli konkurencyjnej na poziomie przekraczającym wynagrodzenie za pół roku, w praktyce w ogóle nie dojdzie do opodatkowania menedżerów z tego tytułu stawką 70-proc.

Podobnie ma się rzecz z odprawami należnymi na pożegnanie ze spółką. Przepis podatkowy wprowadza restrykcyjne opodatkowanie stawką 70 proc. odpraw przekraczających trzymiesięczną pensję menedżera. Zaś nowa ustawa kominowa zakazuje ustalania tych świadczeń ponad trzykrotność wynagrodzenia stałego menedżera. Jest tu co prawda pewien niuans; ustawa ta stanowi, że wynagrodzenie menedżera składa się z części stałej i części zmiennej. Ograniczenie wysokości odprawy do trzykrotności części stałej oznacza, że odprawa musi być niższa niż trzykrotność globalnego wynagrodzenia miesięcznego. Niemniej i to powoduje, że nie dojdzie do przekroczenia granicy trzech wynagrodzeń z przepisów podatkowych, a więc że de facto 70-proc. stawka podatkowa nie będzie stosowana.

To wszystko zaś oznacza, że stawka w wysokości 70 proc. w praktyce nie będzie w ogóle obejmowała menedżerów w spółkach, w których Skarb Państwa ma większość. Tam bowiem SP, jako udziałowiec, ma decydujący wpływ na kształtowanie wynagrodzeń władz spółek. Wydaje się, że stawka ta będzie miała zastosowanie w praktyce jedynie co do władz spółek z mniejszościowym udziałem skarbu, w których pozycja tego wspólnika nie pozwoli na przeforsowanie ograniczeń w zakresie wynagrodzeń menedżerów, a świadczenia im należne będą przekraczały limity z ustawy podatkowej.