

Koszty rady nadzorczej to podatkowe kłopoty

Nie wszystkie koszty funkcjonowania organu nadzorczego spółki można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu. Natomiast zwroty wydatków na dojazdy, jak również noclegi na rzecz ich członków, należy doliczyć im do PIT. ♦H3



Stowarzyszenie Księgowych
w Polsce

Koszty rady nadzorczej to podatkowe kłopoty

ROZLICZENIA | Nie wszystkie koszty funkcjonowania organu nadzorczego spółki można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu. Natomiast zwroty wydatków na dojazdy, jak również noclegi na rzecz ich członków, należy doliczyć im do PIT.

BOŻENA NOWICKA

Zgodnie z przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT), przychody osiągnięte przez członków rad nadzorczych zaliczane są do przychodów z działalności wykonywanej osobiście, o których mowa w art. 13 pkt 7 tej ustawy. Zalicza się do nich przychody otrzymywane przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych.

Przychodami członka rady nadzorczej, zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy o PIT, są nie tylko otrzymane lub postawione do dyspozycji w roku kalendarzowym pieniądze, ale również wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Na podstawie przytoczonych uregulowań przychodami podlegającymi opodatkowaniu PIT są zarówno wynagrodzenia otrzymane przez członka rady nadzorczej w związku z pełnioną funkcją, jak również zwrócone mu, lub też poniesione bezpośrednio przez spółkę, koszty noclegów czy przejazdów, finansowane w związku z odbywanymi posiedzeniami rady nadzorczej.

Znajduje to potwierdzenie w stanowiskach organów podatkowych. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej konsekwentnie prezentuje pogląd, że zwroty kosztów dojazdów na posiedzenia rady nadzorczej nie są zwolnione z PIT, a w konsekwencji na spółkach, ponoszących tego rodzaju wydatki, ciąży obowiązek płatnika podatku dochodowego od osób fizycznych (**stanowisko Dyrektora KIS z 27 czerwca 2018 r., 0113-KD IPT2-3.4011.230.2018.2.MS; z 14 czerwca 2018 r., 0113-KD IPT2-3.4011.239.2018.1.DS oraz z 13 kwietnia 2018 r., 0113-KD IPT2-3.4011.61.2018.2.MS**).

Co wynika z interpretacji

W jednej ze wskazanych interpretacji spółka akcyjna wskazała, że na podstawie przepisów kodeksu spółek handlowych oraz obowiązującego w spółce regulaminu członkom jej rady nadzorczej przysługuje zwrot kosztów, związanych z udziałem w pracach rady. Regulamin stanowi, że posiedzenia rady nadzorczej odbywają się w siedzibie spółki, a w uzasadnionych przypadkach w innym miejscu, wskazanym w zawiadomieniu o zwołaniu posiedzenia. Do kosztów związanych z udziałem członków w pracach rady nadzorczej spółka zalicza: bilety komunikacji samochodowej, bilety kolejowe, bilety lotnicze, koszty dojazdu samochodem prywatnym, koszty noclegu. W takim stanie faktycznym spółka zadała Dyrektorowi KIS pytanie, czy jest zobowiązana jako płatnik do pobrania zaliczek na podatek dochodowy, zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, gdy zwraca koszty członkom rady nadzorczej bądź bezpośrednio pokrywa koszty związane z ich udziałem w pracach rady.

Spółka przedstawiła swoje stanowisko wskazując, że nie jest zobowiązana do poboru PIT, gdyż pokrycie czy zwrot kosztów związanych z udziałem w pracach rady nadzorczej korzysta ze zwolnienia z podatku dochodowego od osób fizycznych, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b ustawy o PIT. Przepis ten stanowi bowiem, że wolne od podatku są diety i inne należności za czas podróży osoby niebędącej pracownikiem.

Co z tą podróżą

Organ podatkowy nie podzielił stanowiska spółki wskazując, że co prawda w przywołanym przepisie ustawodawca posłużył się terminem „podróż” bez określenia „służbowa”, jednak niezależnie od tego pojęcie „podróż” należy rozumieć identycznie. Natomiast zgodnie z definicją podróży służbowej, zawartej w art. 77⁵ § 1 – kodeksu pracy, za taką uznaje się wykonywanie przez pracownika na polecenie pracodawcy zadania służbowego poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, bądź stałe miejsce pracy pracownika. Zatem – jak wskazuje organ podatkowy – podróżą w sensie ogólnym jest wykonywanie zadania poza miejscowością, w której znajduje się siedziba spółki bądź stałe miejsce wykonywania zadań.

Organ podatkowy wskazał również, że ustawodawca zagwarantował takie same prawa zarówno będącemu w podróży służbowej pracownikowi, jak i osobie niebędącej pracownikiem, jednak tylko w tych okolicznościach, kiedy odbywana „podróż” *de facto* spełnia te same cechy co „podróż służbowa”.

Konkludując, Dyrektor KIS wskazał, że ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b ustawy o PIT nie korzysta zwrot kosztów z tytułu dojazdu przez członka rady nadzorczej z jego miejsca zamieszkania do miejsca, w którym odbywa się posiedzenie rady nadzorczej. W konsekwencji, zarówno zwracane członkom rady nadzorczej wydatki, jak też koszty zapewniane w tym zakresie bezpośrednio przez spółkę należy opodatkować podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Na marginesie Dyrektor KIS poinformował podatnika, że Szef Krajowej Administracji Skarbowej może z urzędu zmienić wydaną wcześniej interpretację indywidualną, jeżeli stwierdzi jej nieprawidłowość i takie właśnie działania zostały podjęte do wydanych w 2017 r. i 2015 r. interpretacji odmiennych (pozytywnych dla podatników) w tym zakresie, tj. w odniesieniu do **interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z 23 czerwca 2017 r. (0112-KD IL3-3.4011.73.2017.2.k.p.)** oraz **interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 24 lipca 2015 r. (IPPB4/4511-654/15-2/MS1)**.

Ograniczenia w odliczaniu

Nie wszystkie wydatki, ponoszone w związku z funkcjonowa-

• ZDANIEM AUTORKI

Bożena Nowicka

doradca podatkowy w DORADCA
Zespół Doradców Finansowo-
Księgowych Sp. z o.o. w Lublinie.
Wykładowca w Stowarzyszeniu
Księgowych w Polsce



MAT PRAS

Księgowi muszą śledzić opinie fiskusa, nawet jeśli nie było zmian w przepisach

W ostatnim czasie znów zrobiło się głośno na temat kosztów funkcjonowania rad nadzorczych oraz prawidłowego ich rozliczenia w świetle prawa podatkowego. Okazuje się, że coś, co było przez wiele lat akceptowane przez organy podatkowe, teraz już akceptowane nie jest. Dyrektor KIS obecnie konsekwentnie wskazuje, że ponoszone przez spółki koszty dojazdów czy przejazdów na posiedzenia rad nadzorczych powinny zostać opodatkowane PIT, gdyż stanowią dla członków rad nadzorczych dodatkowy przychód, który nie jest – niestety – wolny od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b ustawy o PIT.

Jeszcze w latach 2016 i 2017 organy podatkowe prezentowały odmienny pogląd w tej sprawie i wydawały pozytywne interpretacje, wskazując podatnikom, że zwracane członkom rady nadzorczej koszty dojazdów na posiedzenia rad nadzorczych są zwolnione z PIT. Aktualnie Dyrektor KIS informuje podatników, że podjął działania zmierzające do zmiany wcześniej wydanych w tym zakresie pozytywnych interpretacji indywidualnych. Zawarty w ustawie o PIT przepis, zwalniający z podatku zwroty kosztów podróży, jest niezmienny od wielu lat. Zmienna, jak się okazuje, jest jednak interpretacja tegoż przepisu przez fiskusa. Taka praktyka pokazuje, niestety, że służby księgowe, poza merytoryczną wiedzą, muszą również posiadać informacje o aktualnym stanowisku wyrażanym przez organy podatkowe na dany temat. Tak, aby nie narazić siebie oraz podmiotów obsługiwanych na odpowiedzialność karną skarbową z tytułu zaniżenia zobowiązań podatkowych. ©

niem rady nadzorczej, można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów. Dokonując stosownej weryfikacji, należy mieć na uwadze art. 16 ust. 1 pkt 38a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (CIT), który wskazuje, że nie zalicza się do kosztów uzyskania przychodów wydatków na rzecz osób wchodzących w skład rad nadzorczych, komisji rewizyjnych lub organów stanowiących osób prawnych oraz spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1 tej ustawy, z wyjątkiem wynagrodzeń wypłacanych z tytułu pełnionych funkcji.

Przedmiotowy przepis przewiduje zatem zakaz zaliczania do kosztów uzyskania przychodów wszelkich wydatków na rzecz osób wchodzących w skład rad nadzorczych, z jednym tylko wyjątkiem – wynagrodzeń wypłacanych z tytułu pełnionych funkcji. Wynagrodzenia mogą stanowić koszt podatkowy, gdyż zgodnie z prezentowanym w doktrynie poglądem, są to koszty konieczne dla funkcjonowania tego rodzaju organu. Wynagrodzenie członków rady nadzorczej, realizującej ustawowe zadania organu nadzorczego, mające zapewnić prawidłowe funkcjonowanie podmiotu stanowi, na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 38a ustawy o CIT, koszty uzyskania przychodów, mimo braku bezpośredniego związku tych wydatków z przychodem (por. **wyrok NSA z 18 maja 1999 r., SA/Wr 1357/98**).

Tylko wynagrodzenia

Kosztami uzyskania przychodu mogą zatem być wyłącznie wypłacone członkom rady nadzorczej

wynagrodzenia. Natomiast wszelkie inne dodatkowe świadczenia na ich rzecz, takie jak np. zwroty kosztów dojazdów na posiedzenia rady, koszty noclegów czy wydatki związane z użytkowaniem samochodów służbowych – kosztów uzyskania przychodu stanowić nie mogą.

Przedstawiony pogląd znajduje potwierdzenie w orzecznictwie. Zgodnie z **wyrokiem NSA z 17 listopada 2005 r. (FSK 2503/04)**, kosztami uzyskania przychodu będą tylko wypłacone wynagrodzenia, a wszelkie inne świadczenia, czyli wydatki z majątku spółki na ich rzecz, nie mogą być kosztami potrącalnymi. Chodzi tutaj o wynagrodzenia, których wypłacanie przewidują przepisy prawa. Przepisy prawa pracy wyraźnie różnią wynagrodzenie i inne świadczenia związane z pracą. Do tych ostatnich należy zwrot kosztów podróży służbowych, który z tego tytułu nie może być składnikiem wynagrodzenia za pracę.

Konsekwentnie również organy podatkowe odmawiają podatnikom prawa do zaliczenia w koszty podatkowe wydatków ponoszonych tytułem zwrotu kosztów dojazdów na posiedzenia rady nadzorczej. Przykładem może być wydana przez **Dyrektora KIS interpretacja z 23 marca 2018 r. (0111-KD IB2-2.4010.28.2018.2.MZA)**, w której czytamy, że wydatki z tytułu zwrotu kwot wydatkowanych przez członków rady nadzorczej na dojazdy na posiedzenia rady nie mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów, ponieważ brak możliwości zaliczenia ww. wydatków do kosztów uzyskania przychodów wynika wprost z art. 16 ust. 1 pkt 38a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. ©