

## PEŁNIENIE FUNKCJI CZŁONKA ZARZĄDU BEZ WYNAGRODZENIA

### Czy pojawia się dochód z tytułu nieodpłatnego świadczenia?

Nadal wiele wątpliwości podatkowych pojawia się w przypadku, gdy członek zarządu pełni swoją funkcję bez wynagrodzenia. Powstaje ryzyko nieodpłatnego świadczenia po stronie Spółki, której jest członkiem zarządu. Analogicznie dzieje się, co do zasady, w przypadku prokurentów.

W praktyce najczęściej dzieje się to, gdy:

- członek zarządu lub prokurent mają z daną spółką zawarte umowy o pracę, które nie przewidują wyraźnego wskazania wynagrodzenia za wykonywanie funkcji członka zarządu;
- członkiem zarządu jest obcokrajowiec, oddelegowany do zarządu polskiej spółki przez swojego pracodawcę, będącego współnikiem polskiej spółki. W tym przypadku osoba taka jest zatrudniona wyłącznie w spółce wysyłającej, która wypłaca całość jego wynagrodzenia. Analogiczny przypadek może zachodzić, gdy członek zarządu pełni funkcję w spółce, której współnikiem jest również polska spółka, w której jest on zatrudniony.

Kwestia wynagradzania członków zarządu z tytułu pełnionych funkcji stała się szczególnie istotna w świetle wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w przedmiocie nieodpłatnych świadczeń w podatku dochodowym od osób prawnych (wyrok z 30.10.2019 r., sygn. akt II FSK 3717/17). W ocenie NSA, spółka uzyskała nieodpłatne świadczenie mające konkretny wymiar finansowy. Spółka mogła bowiem dysponować kwotą stanowiącą równowartość wynagrodzenia, które stanowiłoby koszt spółki w przypadku, gdyby zostało one wypłacone członkom zarządu. Zdaniem sądu, równowartość wynagrodzenia jest dla spółki zaoszczędzonym wydatkiem, który spółka byłaby zobowiązana ponieść, gdyby świadczenie to miało charakter ekwiwalentny. Co istotne, w ocenie sądu, powyższej okoliczności nie zmienia fakt, iż w okresie pełnienia funkcji członkowie zarządu byli zatrudnieni na podstawie umowy o pracę przez spółkę-matkę, posiadającą 100% udziałów w spółce skarżącej.

Z kolei, zgodnie z ugruntowaną już linią interpretacyjną fiskusa, świadczenie członka zarządu na rzecz spółki generuje po jej stronie dochód z tytułu nieodpłatnego świadczenia jedynie wówczas, gdy ze strony spółki nie pojawia się odpłatność w żadnej formie. Co istotne, taka odpłatność może mieć również charakter niepieniężny, np. poprzez udział członka zarządu w zyskach spółki (zob. np. Interpretacja indywidualna z dnia 28.10.2022 r., Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, sygn. 0111-KDIB2-1.4010.573.2022.1.MKU.). A w przypadku, gdy pełnienie przez te same osoby funkcji zarządczych w spółce-matce/babce oraz w spółce zależnej (wnioskodawca), ma na celu realizację założeń i celów gospodarczych spółki-matki/babki poprzez efektywne kierowanie sprawami spółki, w tym prowadzoną przez nią działalnością gospodarczą, co w konsekwencji może przełożyć się w przyszłości na zwiększenie rentowności spółki oraz wysokość uzyskanej dywidendy, w przypadku pełnienia funkcji członka zarządu w spółce bez wynagrodzenia, przez osobę:

- a) będącą jednocześnie członkiem zarządu spółki-matki oraz pośrednim udziałowcem wnioskodawcy, lub

### Kontakt:

[wroclaw@explico.com.pl](mailto:wroclaw@explico.com.pl)

### Zobacz inne:

[www.explico.com.pl](http://www.explico.com.pl)

b) będącą jednocześnie członkiem zarządu w spółce-babce,

nie można mówić o otrzymaniu przysporzenia po stronie spółki, które nie wiąże się z żadną formą ekwiwalentu/świadczenia wzajemnego. W konsekwencji, po stronie wnioskodawcy nie powstanie przychód z tytułu nieodpłatnego świadczenia podlegający opodatkowaniu na gruncie art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (zob. np. interpretację Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21.06.2021, sygn. 0111-KDIB1- 1.4010.180.2021 1.EJ).

Dlatego w praktyce istnieje ryzyko zainteresowania organów podatkowych kwestią nieodpłatnych świadczeń w kontekście kadry zarządzającej pełniącej funkcje bez wynagrodzenia. W konsekwencji, w trakcie kontroli podatkowych organy podatkowe mogą zwracać szczególną uwagę na to, czy członkowie zarządu lub prokurenci spółek otrzymują wynagrodzenie za pełnione przez siebie funkcje. W przypadku braku ustanowienia wynagrodzenia w odniesieniu do osób delegowanych przez spółki dominujące w grupie do wykonywania funkcji członków zarządu, jak również osób co prawda zatrudnionych w spółce, w której są członkami zarządu, ale bez określenia odrębnego wynagrodzenia z tytułu sprawowanych funkcji, istnieje ryzyko powstania dla takich spółek przychodu z nieodpłatnych świadczeń.

### **Nie tylko opodatkowanie po stronie spółki, ale również w zakresie podatku od osób fizycznych**

Zasygnalizowane wątpliwości implikują konieczność analizy obecnej struktury zaangażowania członków zarządu oraz prokurentów pod kątem funkcji pełnionych przez wybrane osoby w ramach obecnych form zatrudnienia. W szczególności, spółki powinny zbadać obecnie obowiązujące umowy zawarte z kluczowymi w spółce osobami pod kątem ich funkcji w organizacji oraz sposobu ich wynagradzania za pełnienie obowiązków członków zarządu i/lub prokurentów.

### **Ceny transferowe**

Ze względu na szeroki zakres definicji podmiotów powiązanych, obowiązki w zakresie cen transferowych mogą wystąpić nie tylko w przypadku, gdy członkowie zarządu lub prokurenci będą zatrudnieni w innej spółce w grupie.

W razie dalszych pytań, pozostajemy do Państwa dyspozycji.

*\*Niniejszy Newsletter nie stanowi porady prawnej ani podatkowej*