Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

Studenckie Zeszyty Naukowe 2018, Vol. XXI, nr 37
DOI: 10.17951/szn.2018.21.37.89

Paweł Kołek
Uniwersytet Jagielloński w Krakowie
pawelkollek@gmail.com

Menedżer jako podatnik podatku od towarów i usług – analiza w świetle interpretacji organów podatkowych oraz orzecznictwa sądów administracyjnych

Manager as a Taxpayer of Tax on Goods and Services – Analysis in the Light of Interpretations of Tax Authorities and Judicial Decisions of Administrative Courts

STRESZCZENIE

Celem niniejszego opracowania jest analiza menedżera jako podatnika podatku od towarów i usług ze względu na rozbieżne orzecznictwo sądowe i interpretacje organów podatkowych. Rozważania skupiają się wokół art. 15 ust. 3 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług, z którego wynika, iż za wykonywaną samodzielnie działalność gospodarczą nie uznaje się czynności, jeżeli z tytułu wykonania tych czynności zlecający wykonanie czynności jest związany więzami prawnymi z wykonującym zlecane czynności co do warunków wykonywania tych czynności, wynagrodzenia i odpowiedzialności zlecającego wykonanie tych czynności wobec osób trzecich. Po analizie interpretacji organów podatkowych oraz orzecznictwa sądów administracyjnych autor wskazuje, że tylko pewne nieznaczne zmiany tkwiące w kontraktach menedżerskich mogą zdecydować o innym rozstrzygnięciu w zakresie opodatkowania.

Słowa kluczowe: podatek od towarów i usług; menedżer; kontrakt menedżerski

WSTĘP

Funkcjonowanie w coraz bardziej dynamicznie rozwijającej się gospodarce rynkowej, cechującej się dużą zmiennością sytuacji społeczno-gospodarczej, prowadzi do powierzenia prowadzenia przedsiębiorstwa profesjonalnemu menedżerowi, a tym samym zawarcia umowy menedżerskiej. Fachowość zarządzania jest

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

bowiem zabezpieczeniem odpowiednich rezultatów działalności gospodarczej, a te są dla istnienia i rozwoju przedsiębiorstwa najważniejsze.

W praktyce, oprócz przyjętej na potrzeby tego opracowania nazwy „kontrakt menedżerski", funkcjonują również inne: umowa o zarząd przedsiębiorstwem, umowa o prowadzenie przedsiębiorstwa[1]. Ocena charakteru umowy zależy jednak nie od jej nazwy, lecz od rzeczywistej treści.

Umowa menedżerska może przybrać dwie formy. Pierwszą z nich jest nienazwana umowa o zarządzanie przedsiębiorstwem, druga natomiast to umowa o pracę, która podlega rygorom zwartym w przepisach prawa pracy. Z uwagi na ograniczone ramy niniejszego opracowania przeprowadzona analiza będzie dotyczyła tylko pierwszej formy, ponieważ ma ona większe zastosowanie w praktyce i wywołuje większe wątpliwości w zakresie skutków podatkowych. Wątpliwości te są związane z tym, iż zawarcie kontraktu menedżerskiego jako umowy nienazwanej jest oparte na zasadzie swobody umów wyrażonej w Kodeksie cywilnym, co oznacza, że nie podlega sztywnym regułom, które zawarte są w Kodeksie pracy, a także ograniczeniom właściwym dla umów nazwanych.

Niniejsza analiza nie jest streszczeniem bogatej literatury dotyczącej istoty kontraktu menedżerskiego w sensie cywilnoprawnym. Ważniejszym problemem, niewątpliwie wymagającym opracowania ze względu na rozbieżne orzecznictwo sądowe i interpretacje organów podatkowych, są skutki podatkowe w zakresie podatku od towarów i usług umowy o zarządzanie przedsiębiorstwem, co będzie wymagało na początku określenia charakteru prawnego tej umowy na gruncie prawa cywilnego oraz odniesienia do umowy o pracę.

CHARAKTER PRAWNY KONTRAKTU MENEDŻERSKIEGO NA GRUNCIE PRAWA CYWILNEGO

Jak przyjmuje się w literaturze przedmiotu:

> […] przez umowę o zarząd przedsiębiorstwem, zarząd zobowiązuje się wobec ustanawiającego zarząd do profesjonalnego prowadzenia przedsiębiorstwa w celu osiągnięcia założonych efektów, w imieniu oraz w interesie i ze skutkiem dla ustanawiającego zarząd, za zapłatą stosownego wynagrodzenia[2].

[1] M. Spyra, S. Włodyka, *Umowy i porozumienia o współpracę przedsiębiorców (umowy kooperacyjne)*, [w:] *System Prawa Handlowego*, t. 5: *Prawo umów handlowych*, red. M. Stec, Warszawa 2017, Legalis, nb 177. Tak też: T. Mróz, A. Opalski, U. Promińska, *Umowa o zarządzanie przedsiębiorstwem (kontrakt menedżerski)*, [w:] *System Prawa Prywatnego*, t. 9: *Prawo zobowiązań – umowy nienazwane*, red. W.J. Kanter, Warszawa 2015, Legalis, nb 141; Z. Kubot, *Kontrakty menedżerskie jako pojęcie prawne*, „Państwo i Prawo" 2003, z. 4, s. 65.

[2] M. Spyra, S. Włodyka, *op. cit.*, nb 63.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

Mimo że kontrakt menedżerski nie został uregulowany jako umowa nazwana w części szczególnej Kodeksu cywilnego, to jednak zawiera on różne instytucje umów nazwanych. Najczęściej jego kształt przypomina umowę zlecenia, dlatego pomocniczo można stosować przepisy o zleceniu.

Sens kontraktu menedżerskiego sprowadza się do fachowego zarządzania przedsiębiorstwem za pomocą dostępnych instrumentów i w zakresie praw i obowiązków wyznaczonych przez strony w umowie. Do kompetencji menedżera, a także wypływających z nich obowiązków, należą czynności, których pierwotnym dysponentem są zarząd czy też rada nadzorcza. Mogą być przekazane w umowie w szerokim bądź wąskim zakresie. Najczęściej dotyczą bieżącego prowadzenia spraw przedsiębiorstwa, wpływania na prace i kierowania pracami zarządu, opracowania planów strategicznych. Nie ulega wątpliwości, iż kompetencje menedżera dotyczą zarówno reprezentacji na zewnątrz, jak i stosunków wewnętrznych. Ponadto z istoty rzeczy menedżer nie może podejmować decyzji dotyczących przedsiębiorstwa jako całości (jak np. zbycie przedsiębiorstwa itp.).

Należy zauważyć, że menedżer działa w imieniu podmiotu, który go ustanowił oraz na jego rzecz. Co istotne, umowa o zarządzanie przedsiębiorstwem ma charakter odpłatny. Wynagrodzenie najczęściej jest określone, choć nie jest to regułą, stosownie do efektów działalności menedżera. Konsekwencją sprzężenia działalności menedżera z rezultatami działalności przedsiębiorstwa jest również zamieszczenie w umowie kontraktu postanowień dotyczących jego odpowiedzialności. Jak już zostało wskazane, menedżer odpowiada za efekty, w związku z czym ich brak może się wiązać z przewidzianymi w umowie sankcjami. Taka konstatacja prowadzi do wniosku, iż znajdujące się w literaturze przedmiotu twierdzenie o działalności menedżera na ryzyko właściciela ulega zmianie, jeśli bierze się pod uwagę jego zobowiązania odnośnie do efektów działalności przedsiębiorstwa oraz postanowienia dotyczące odpowiedzialności.

MENEDŻEROWIE JAKO PODATNICY PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

Określenie tego, czy menedżer jest podatnikiem podatku od towarów i usług czy też nie posiada takiego statusu, należy rozpocząć od postawienia tezy, iż na gruncie podatku dochodowego nie ma żadnej wątpliwości, że przychody z kontraktów menedżerskich nie mogą być kwalifikowane jako uzyskiwane z działalności gospodarczej, lecz zawsze jako przychody z działalności wykonywanej osobiście.

Rozbieżności w zakresie uznania menedżera jako świadczącego usługi objęte podatkiem od towarów i usług nie wynikają tylko z czystej rozbieżności poglądów prawniczych, ale przede wszystkim z różnych okoliczności konkretnych stanów faktycznych, tj. postanowień kontraktów menedżerskich. Zanim zostanie przed-

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

stawione postrzeganie pojęcia podatnika przez organy podatkowe i sądy administracyjne, należy przedstawić stan prawny odnoszący się do przedmiotu badania.

Analizę zagadnienia należy rozpocząć od przywołania treści art. 15 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług[3], zgodnie z którym podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Definicja działalności gospodarczej wskazana w art. 15 ust. 2 u.p.t.u. jest właściwa wyłącznie ustawie o podatku od towarów i usług, ponieważ przepisy tej ustawy na własny użytek definiują pojęcie działalności gospodarczej prowadzonej przez podatnika VAT. Oznacza to, że nie można utożsamiać działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług z działalnością gospodarczą, o której mowa w prawie działalności gospodarczej[4]. Należy wskazać również, iż podatnikiem podatku od towarów i usług będzie dany podmiot tylko w odniesieniu do czynności opodatkowanych, które wykonał w ramach działalności gospodarczej. Wykonywanie określonych czynności będących dostawą towarów czy też świadczeniem usług, niemające miejsca w ramach działalności gospodarczej, nie jest działaniem w charakterze podatnika, a w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu. Należy zatem stwierdzić, że – zwłaszcza w odniesieniu do osób fizycznych – podatnikiem podatku od towarów i usług jedynie się bywa. Trzeba też dodać, że art. 15 ust. 3 u.p.t.u. stanowi, iż za wykonywaną samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 1 art. 15 u.p.t.u., nie uznaje się czynności: z tytułu których przychody zostały wymienione w art. 12 ust. 1–6 u.p.d.o.f. albo z tytułu których przychody zostały wymienione w art. 13 pkt 2–9 u.p.d.o.f., jeżeli z tytułu wykonania tych czynności osoby te są związane ze zlecającym wykonanie tych czynności prawnymi więzami tworzącymi stosunek prawny pomiędzy zlecającym wykonanie czynności i wykonującym zlecane czynności co do warunków wykonywania tych czynności, wynagrodzenia i odpowiedzialności zlecającego wykonanie tych czynności wobec osób trzecich. Oceniając zatem możliwość zakwalifikowania tego, czy dany podmiot prowadzi działalność gospodarczą, konieczne jest przeprowadzenie analizy postanowień umowy pod kątem przesłanek zawartych w art. 15 ust. 3 pkt 3 u.p.t.u. Przy ocenie tej należy mieć na względzie także odrębność stosunku organizacyjno-prawnego członka zarządu spółki i stosunku wynikającego z zawartego kontraktu. Jak bowiem słusznie podkreśla się w orzecznictwie sądów administracyjnych, za niespełniające warunku samodzielności należy uznać czynności prawne zawarte między podmiotami, które są zbliżone do umowy o pracę, kreujące stosunek podporząd-

[3] Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2017 r., poz. 1221), dalej jako: u.p.t.u.

[4] Por. definicję w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej oraz ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych (u.p.d.o.f.).

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

kowania w odniesieniu do warunków pracy, wynagrodzenia i odpowiedzialności osób trzecich[5]. Stąd też działalność, która jest stosunkiem pracy lub stosunkiem do niego podobnym, ponieważ wykonywana jest przy wykorzystaniu infrastruktury i organizacji wewnętrznej podmiotu, na rzecz którego jest prowadzona, a także nie powoduje ryzyka ekonomicznego i odpowiedzialności wobec osób trzecich, nie może być uznana za samodzielną działalność[6].

W tym miejscu trzeba zaznaczyć, iż – jak wskazuje się w orzecznictwie[7] – prawidłowa wykładnia art. 15 ust. 3 u.p.t.u. wymaga odwołania się do uregulowań zawartych w dyrektywie 112/2006/WE[8], ponieważ wspomniany artykuł jest przepisem krajowym, w którym dokonano nieprawidłowej implementacji art. 10 dyrektywy do polskiego porządku prawnego. Nieprawidłowość implementacji wynika z odesłania do treści przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w sytuacji, gdy – zgodnie z poglądami doktryny – definicja podatnika VAT powinna być rozumiana w sposób jednolity we wszystkich państwach członkowskich, co oznacza, że nie może być konstruowana na gruncie prawa polskiego w oparciu o odesłania do ustaw podatkowych mających charakter wewnętrzny. Porównując brzmienie przepisu art. 15 ust. 3 pkt 3 u.p.t.u. z przepisem art. 10 dyrektywy, należy wskazać, iż przepis art. 10 dyrektywy formułuje odmienną treść, a mianowicie:

---

[5] Por. wyrok NSA z dnia 16 czerwca 2016 r., I FSK 83/15, LEX nr 2080535; wyrok WSA w Szczecinie z dnia 15 listopada 2017 r., I SA/Sz 825/17, LEX nr 2395223; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 4 listopada 2016 r., 1462-IPPP1.4512.819.2016.1.MP; interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z dnia 1 grudnia 2017 r., 0112-KDIL-1-1.4012.199.2017.4.MW; interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z dnia 5 lutego 2018 r., 0115-KDIT1-1.4012.877.2017.1.EA.

[6] Tak m.in. interpretacja ogólna z dnia 6 października 2017 r. Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie zasad opodatkowania podatkiem VAT czynności (usług) wykonywanych przez członków zarządu spółek na podstawie umów zawartych w związku z regulacjami ustawy o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami, w odniesieniu do których przychody zostały zaliczone do źródła przychodów określonego w art. 13 pkt 7 ustawy o PIT; wyrok NSA z dnia 23 sierpnia 2012 r., I FSK 1645/11, LEX nr 1232585; wyrok WSA w Gdańsku z dnia 29 listopada 2017 r., I SA/Gd 1445/17, LEX nr 2409405; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 10 września 2014 r., IPTPP1/443-471/14-4/AK; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 4 listopada 2016 r., 1462-IPPP1.4512.819.2016.1.MP.

[7] Tak: wyrok NSA z dnia 23 sierpnia 2012 r., I FSK 1645/11, LEX nr 1232585.

[8] Zgodnie z art. 9 ust. 1 dyrektywy podatnikiem jest każda osoba wykonująca samodzielnie w dowolnym miejscu działalność gospodarczą, bez względu na cele czy rezultaty takiej działalności. Przedmiotem takiej działalności podlegającej opodatkowaniu jest odpłatna dostawa towarów, odpłatne wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów i odpłatne świadczenie usług przez podatnika działającego w takim charakterze (art. 2 ust. 1 lit. a–c dyrektywy). Z kategorii podatników należy zaś wykluczyć pracowników i inne podmioty, o ile są one związane z pracodawcą umową o pracę lub jakimikolwiek innymi więzami prawnymi tworzącymi stosunek prawny między pracodawcą a pracownikiem (stosunek podporządkowania) w zakresie warunków pracy, wynagrodzenia i odpowiedzialności pracodawcy (art. 10 dyrektywy).

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

[…] warunek, o którym mowa w art. 9 ust. 1, przewidujący, że działalność gospodarcza jest prowadzona samodzielnie (niezależnie), wyklucza opodatkowanie VAT pracowników i innych osób, o ile są one związane z pracodawcą umową o pracę lub jakimikolwiek innymi więzami prawnymi tworzącymi stosunek prawny między pracodawcą a pracownikiem (stosunek podporządkowania) w zakresie warunków pracy, wynagrodzenia i odpowiedzialności pracodawcy[9].

Wynika stąd, że art. 10 dyrektywy w zw. z art. 9 ust. 1 dyrektywy dotyczy większości umów cywilnoprawnych, jeśli reguluje wspomniane wyżej warunki. Natomiast językowe brzmienie art. 15 ust. 3 pkt 3 u.p.t.u. zawęża zastosowanie tego przepisu jedynie do umów zlecenia. Mając na uwadze powyższe, właściwa interpretacja przepisu art. 15 ust. 3 pkt 3 u.p.t.u. pozwala uznać, iż nie spełniają warunku samodzielności czynności prawne zawarte między podmiotami, które w swej istocie zbliżone są do umowy o pracę, kreujące stosunek podporządkowania co do warunków pracy, wynagrodzenia i odpowiedzialności wobec osób trzecich za wykonanie tych czynności. Postrzeganie pojęcia podatnika w świetle samodzielności wykonywania działalności gospodarczej jest bardzo kazuistyczne i zróżnicowane w świetle interpretacji organów podatkowych oraz orzecznictwa sądów administracyjnych. Dokonanie w tym zakresie analizy wymaga przyjęcia pewnej metodologii badania.

By ukazać zarówno punkty styczne, jak i rozbieżności, należy oprzeć się na warunkach zawartych w art. 15 ust. 3 pkt 3 u.p.t.u. Przepis ten nie uznaje za wykonywaną samodzielnie działalność gospodarczą czynności, jeżeli z tytułu wykonania tych czynności osoby fizyczne są związane ze zlecającym wykonanie tych czynności prawnymi więzami tworzącymi stosunek prawny pomiędzy zlecającym wykonanie i wykonującym zlecane czynności co do: warunków wykonywania tych czynności (warunek pierwszy), wynagrodzenia (warunek drugi), odpowiedzialności zlecającego wykonanie tych czynności wobec osób trzecich (warunek trzeci).

W odniesieniu do warunku pierwszego, tj. warunku wykonywania czynności, najczęściej kontrakty menedżerskie określają zakres i formę usług polegających na osobistym zarządzaniu przedsiębiorstwem przez osobę fizyczną – członka zarządu. W świetle analizy kontraktów będących przedmiotem interpretacji organów podatkowych i sądów administracyjnych w zakresie obowiązków zarządcy pozostaje[10]

[9] Tak: wyrok WSA w Gdańsku z dnia 29 listopada 2017 r., I SA/Gd 1445/17, LEX nr 2409405; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 14 stycznia 2013 r., ITPP1/443-1281/12/DM; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 23 maja 2014 r., ITPP1/443-223/14/DM.

[10] Por. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 25 października 2013 r., IBPP2/443-651/13/KO; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 5 listopada 2014 r., IPPP1/443-859/14-4/JL; interpretacja indywidualna Dy-

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

prowadzenie spraw przedsiębiorstwa w stosunkach wewnętrznych i zewnętrznych, co obejmuje w szczególności: prowadzenie spraw i reprezentowanie we wszystkich sprawach sądowych i pozasądowych; bieżące zarządzanie przedsiębiorstwem; realizowanie strategii, celów i przedmiotu działania przedsiębiorstwa; udział w spotkaniach, konferencjach i innych zgromadzeniach związanych z działalnością. Jeśli natomiast postanowienia umowy z menedżerem wskazują, iż jest on uprawniony do samodzielnego ustalania przedmiotu i harmonogramu czynności[11], wówczas należy uznać, iż dysponuje szeroką autonomią, co przemawia za samodzielnością działalności. Jednocześnie trzeba podkreślić, że nie wyklucza to uprawnienia organów przedsiębiorstwa do ewentualnego wskazywania celów i uzyskiwania informacji o stanie ich realizacji, jak również wszelkich innych informacji związanych z wykonywaniem usług. Nie ulega bowiem wątpliwości, że nadal menedżer pozostaje niezależny i samodzielny przy wykonywaniu umowy. Zarządzający sam podejmuje decyzje, które mają na celu doprowadzenie do zapewnienia funkcjonowania powierzonych obszarów, oraz samodzielnie kształtuje sposób wykonywania usług, tak aby mogły one być wykonane należycie w czasie oraz w zakresie odpowiednim dla potrzeb przedsiębiorstwa.

Inna sytuacja ma miejsce, gdy brakuje wskazania w umowie wprost, kto określa, w jaki sposób i za pomocą jakich środków będą realizowane cele zarządcze. Nie oznacza to jednocześnie, jak twierdzą niektóre organy podatkowe, samodzielności[12] działania przez menedżera. Należy bowiem mieć na uwadze, że pośrednio cele zarządcze mogą wynikać z późniejszych uchwał podjętych przez organy przedsiębiorstwa, a sfera samodzielności może być ograniczona jedynie do środków, za pomocą których będą one wykonywane.

Należy także stwierdzić, iż co do zasady w typowym kontrakcie menedżerskim znajduje się zapis dotyczący wykorzystywania przez zarządcę infrastruktury i organizacji wewnętrznej przedsiębiorstwa, co przesądza, iż jego działalności nie

rektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 5 września 2014 r., IBPP2/443-551/14/AB; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 19 marca 2014 r., IBPP2/443-1116/13/KO; interpretacja indywidu indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 21 sierpnia 2015 r., IPPP2/4512-527/15-2/AOg; interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 15 listopada 2017 r., 0112-KDIL4.4012.538.2017.1.JKU; interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 26 stycznia 2018 r., 0114-KDIP-1-1.4012.609.2017.4.KBR; wyrok NSA z dnia 23 sierpnia 2012 r., I FSK 1645/11, LEX nr 1232585; wyrok WSA w Łodzi z dnia 22 maja 2013 r., I SA/Łd 375/13, LEX nr 1383116; wyrok WSA w Gliwicach z dnia 13 listopada 2015 r., III SA/Gl 1186/15, LEX nr 1959107.

[11] Por. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 5 listopada 2014 r., IPPP1/443-859/14-4/JL; interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 28 września 2017 r., 0112-KDIL1-1.4012.199.2017.2.MW.

[12] Por. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 28 września 2017 r., 0112-KDIL1-1.4012.199.2017.2.MW.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

można uznać za samodzielną[13]. Wykorzystywanie infrastruktury polega na zapewnieniu przez przedsiębiorstwo środków technicznych niezbędnych do wykonania postanowień umownych (jak np. komputer, telefon) oraz ponoszenia pozostałych kosztów związanych z ich wykonaniem (w szczególności są to koszty przejazdów, przelotów, usług hotelowych, organizacji spotkań itd.). Jeśli natomiast w związku z wykonywaniem usług w ramach kontraktu menedżerskiego zarządca angażuje zasoby rzeczowe w postaci własnego biura, komputera osobistego i telefonu, wówczas należy uznać, że jego działalność przybiera charakter samodzielny[14]. Problem powstaje, gdy menedżer, wykonując usługi, zarówno wykorzystuje powierzchnie biurowe należące do przedsiębiorstwa[15], jak i angażuje zasób w postaci własnego biura. W takiej sytuacji, jak się wydaje, należy ocenić proporcje, jakie zachodzą pomiędzy wykorzystywaniem osobistych rzeczy w stosunku do tych zapewnianych przez przedsiębiorstwo, mając jednak na uwadze, że już sam fakt korzystania z własnego biura czy komputera, nawet w niewielkim zakresie, powinien skłaniać do uznania takiego działania za przejaw samodzielności.

Ponoszenie kosztów związanych z wykonaniem postanowień umownych przez przedsiębiorstwo również jest przesłanką uznania, iż menedżer nie prowadzi samodzielnej działalności gospodarczej. Za taką należy też uznać sytuację, gdy kontrakt zawiera postanowienie, iż koszty poniesione przez zarządzającego są zwracane. Wprowadzenie do umowy, obok wyżej wymienionych zapisów, obowiązku poniesienia kosztów związanych ze świadczeniem usług, które mają na celu poszerzenie wiedzy i horyzontów menedżera nie ma, moim zdaniem[16], znaczenia wobec postrzegania menedżera jako prowadzącego samodzielną działalność gospodarczą. Jest to element, który miałby znaczenie wówczas, gdy zarządca byłby zobowiązanych do ponoszenia części kosztów związanych z wykonywaniem usług na rzecz przedsiębiorstwa.

Na autonomię w wykonywaniu funkcji zarządczych może także wskazywać to, czy menedżer realizuje swoje zadania w wybranym przez siebie czasie i miejscu.

---

[13] Por. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 27 sierpnia 2012 r., TPP1/443-684/12/MN; interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 4 grudnia 2017 r., 0114-KDIP1-1.4012.503.2017.2.RR; interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 25 października 2017 r., 0114-KDIP-1-1.4012.394.2017.2.DG; uchwała NSA z dnia 12 stycznia 2009 r., I FPS 3/08; wyrok NSA z dnia 30 września 2014 r., I FSK 1479/13, LEX nr 156924; wyrok WSA w Szczecinie z dnia 15 listopada 2017 r., I SA/Sz 825/17, LEX nr 2395223.

[14] Por. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 14 lipca 2014 r., ITPP1/443-502/14/DM; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 20 lutego 2014 r., IPPP2/443-1331/13-2/AO; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 11 lutego 2013 r., ITPP1/443-1382/12/DM.

[15] Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 13 grudnia 2013 r., IBPP2/443-812/13/KO.

[16] *Ibidem*.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

Często w kontraktach[17] nie ma postanowień, które wskazywałyby na konkretny wymiar czasu pracy, co pozwala na swobodny wybór czasu realizacji powierzonych zadań. Wiąże się to zazwyczaj z brakiem postanowień co do urlopu wypoczynkowego[18]. Nie bez znaczenia jest też pominięcie w kontrakcie tak istotnego elementu, jak nadzór pracodawcy oraz brak możliwości kierowania jakichkolwiek poleceń dotyczących realizacji kontraktu pod adresem menedżera przez walne zgromadzenie, zgromadzenie wspólników oraz radę nadzorczą[19]. Mając na uwadze powyższe, należy stwierdzić, że tego rodzaju postanowienia oraz ten sposób ukształtowania modelu zarządzania wskazują na pełną swobodę przy realizacji zadań, co przemawia za samodzielnością działania.

Kolejną przesłanką wskazującą na działania menedżera w roli podatnika jest sposób określenia jego wynagrodzenia. Ustalenie tej przesłanki sprowadza się do weryfikacji, czy umowa przewiduje dla zarządzającego stałe wynagrodzenie[20]. Warunek ten zostanie także spełniony, jeśli:

> […] wynagrodzenie oprócz stałego elementu będzie zawierać element zmienny (np. wypłacany pod warunkiem i/lub w wysokości określonej realizacją wyznaczonych celów zarządczych, które mogą dotyczyć w szczególności kondycji finansowej spółki, jej pozycji rynkowej, realizacji określonej inwestycji, strategii itd.) pod warunkiem jednak, że element stały będzie stanowił istotną wielkość i/lub część całkowitego wynagrodzenia[21].

---

[17] Por. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 25 stycznia 2013 r., IPPP3/443-1131/12-4/IG; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 5 listopada 2014 r., IPPP1/443-859/14-4/JL; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 11 lutego 2013 r., ITPP1/443-1382/12/DM.

[18] Zob. np. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 5 listopada 2014 r., IPPP1/443-859/14-4/JL.

[19] Por. wyrok WSA w Łodzi z dnia 28 stycznia 2016 r., I SA/Łd 1314/15; wyrok WSA w Gdańsku z dnia 29 listopada 2017 r., I SA/Gd 1445/17, LEX nr 2409405; wyrok WSA w Gliwicach z dnia 3 kwietnia 2014 r., III SA/Gl 212/14.

[20] Por. wyrok WSA w Gliwicach z dnia 26 września 2017 r., III SA/Gl 608/17, LEX nr 2384004; interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 28 września 2017 r., 0112-KDIL1-1.4012.199.2017.2.MW.

[21] Interpretacja ogólna z dnia 6 października 2017 r. Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie zasad opodatkowania podatkiem VAT czynności (usług) wykonywanych przez członków zarządu spółek na podstawie umów zawartych w związku z regulacjami ustawy o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami, w odniesieniu do których przychody zostały zaliczone do źródła przychodów określonego w art. 13 pkt 7 ustawy o PIT. Ponadto: „Dla uznania spełnienia badanego warunku nie ma znaczenia okoliczność, że w umowie przewiduje się przykładowo (proporcjonalne) zmniejszenie wynagrodzenia z racji czasowego braku wykonywania czynności przez zarządzającego (wskutek własnej decyzji, choroby, zawieszenia w wykonywaniu funkcji itp.). Dla uznania spełnienia badanego warunku nie ma znaczenia również ewentualna okoliczność, że na podstawie umowy należne zarządzającemu wynagrodzenie obejmuje również wynagrodzenie za przeniesienie praw własności egzemplarza lub nośnika utworu i projektu wynalazcze-

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

W tej kwestii istnieją jednak wątpliwości, ponieważ można w praktyce organów podatkowych znaleźć odmienną interpretację. Organy twierdzą[22], iż skoro w kontrakcie strony uzależniają wynagrodzenie zmienne od realizacji wyznaczonych celów zarządczych, to wynagrodzenie zmienne jest tym elementem wynagrodzenia, na które zarządzający ma wpływ, ponieważ jest ono zależne od realizacji przez niego wyżej wymienionych celów zarządczych. Stąd wyprowadza się wniosek, iż skoro wynagrodzenie zmienne jest uzależnione od efektów działania menedżera, to ponosi on ekonomiczne ryzyko swojej działalności, co z kolei przemawia za uznaniem, iż warunek wynagrodzenia nie został spełniony. Z takim stanowiskiem nie można się zgodzić, ponieważ w moim przekonaniu podporządkowanie istnieje także w kwestii warunków płacy. W takim stanie faktycznym w stosunku do zarządzającego jest wypłacane stałe miesięczne wynagrodzenie, niezależne od świadczonych usług na rzecz przedsiębiorstwa oraz ich intensywności i skuteczności. Wynagrodzenie ma charakter stały, niezależny od wyników czy liczby faktycznie przepracowanych dni lub godzin. Jeśli wysokość wynagrodzenia nie jest proporcjonalna do podejmowanych działań, to tym samym nie ma charakteru świadczenia realizowanego w ramach działalności gospodarczej w warunkach gospodarki rynkowej. Nie ulega wątpliwości, że menedżer ma prawo do wynagrodzenia zmiennego (ewentualnie uzupełniającego), ale jego istota przypomina nagrodę bądź premię otrzymywaną w ramach stosunku pracy. Wynagrodzenie w części stałej jest niezależne od rezultatów, stopnia skomplikowania lub wysiłku wkładanego w czynności wykonywane przez menedżera. Uzyskanie lub nieuzyskanie prawa do wynagrodzenia zmiennego nie ma wpływu na prawo do stałego wynagrodzenia, nie może więc, moim zdaniem, świadczyć o ponoszeniu przez zarządzającego ryzyka ekonomicznego swoich działań.

W tym miejscu należy również zaznaczyć inny problem wyłaniający się z analizowanych kontraktów będących przedmiotem interpretacji podatkowych, a mianowicie braku postanowień odnoszących się do wynagrodzenia przysługującego menedżerowi (np. za dodatkowy czas pracy)[23]. W takim przypadku należy uznać, że zarządzający ponosi ryzyko, iż zwiększony nakład czasu na świadczenie usług

go oraz autorskich praw majątkowych do utworu, udzielenie wszelkich zezwoleń i upoważnień oraz korzystanie przez spółkę z projektów wynalazczych, w tym wynalazku, wzoru użytkowego, wzoru przemysłowego. projektów racjonalizatorskich, know-how, baz danych stworzonych przez zarządzającego itp., jeżeli w wyniku wykonywania umowy zarządzający stworzy utwór w rozumieniu ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych. Ustalenie w umowie dla zarządzającego wynagrodzenia z niniejszego tytułu nie stoi na przeszkodzie spełnieniu badanego warunku" (*ibidem*).

[22] Zob. np. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 28 września 2017 r., 0112-KDIL1-1.4012.199.2017.2.MW.

[23] Zob. np. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 5 listopada 2014 r., IPPP1/443-859/14-4/JL; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 4 kwietnia 2014 r., ITPP1/443-60/14/AJ.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

określonych w umowie nie spowoduje wzrostu jego wynagrodzenia. Bez wątpienia w takim wypadku nie mamy do czynienia ze stosunkiem, któremu można przypisać cechy stosunku pracy.

Ostatnią z przesłanek warunkujących możliwość uznania czynności wykonywanych przez zarządzającego za niespełniające definicji działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług jest określenie w stosunku prawnym łączącym go z przedsiębiorstwem warunków odpowiedzialności wobec osób trzecich. Ustawa nie precyzuje, w jaki sposób odpowiedzialność ta ma zostać ukształtowana. Literalne brzmienie ustawy wskazuje jedynie, że istnieje obowiązek jakiegokolwiek jej określenia. Ponadto, jak słusznie podnosi się w orzecznictwie[24], sformułowanie art. 15 ust. 3 pkt 3 u.p.t.u. odnoszące się do odpowiedzialności należy rozumieć jako odpowiedzialność zleceniodawcy w stosunku do osób trzecich za czynności realizowane przez zleceniobiorcę w ramach wykonywania zlecenia. Tylko w takim przypadku ryzyko wykonania czynności zleconych przechodzi z faktycznego wykonawcy na osobę zlecającą ich wykonanie, co wyklucza samodzielny charakter działalności zleceniobiorcy.

Sytuacja, która nie budzi wątpliwości, ma miejsce wówczas, gdy zgodnie z umową o zarządzanie odpowiedzialność za ewentualne negatywne konsekwencje czynności realizowanych w ramach wykonywania kontraktu istnieje po stronie przedsiębiorstwa[25], a nie po stronie menedżera. W takim stanie faktycznym zleceniobiorcę będą łączyć ze zleceniodawcą więzi analogiczne jak w przypadku stosunku pracy, ponieważ nie będzie on ponosił ryzyka ekonomicznego w związku z wykonywaniem czynności będących przedmiotem wskazanych umów, a odpowiedzialność za te czynności w stosunku do osób trzecich będzie bezwzględnie ponosił zlecający. Konsekwencją tego jest wykluczenie samodzielnego charakteru działalności przez zarządzającego. O wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od towarów i usług można także mówić w przypadku, gdy kontrakt nie przewiduje takiej odpowiedzialności[26]. Wynika to z faktu, iż nie można domniemywać od-

[24] Zob. np. wyrok NSA z dnia 22 lutego 2017 r., I FSK 1014/15, LEX nr 2286516; wyrok WSA w Gdańsku z dnia 29 listopada 2017 r., I SA/Gd 1445/17, LEX nr 2409405.

[25] Por. wyrok WSA w Lublinie z dnia 13 grudnia 2017 r., I SA/Lu 901/17, LEX nr 2424578; wyrok WSA w Szczecinie z dnia 15 listopada 2017 r., I SA/Sz 825/17, LEX nr 2395223; wyrok WSA w Warszawie z dnia 23 stycznia 2015 r., III SA/Wa 3481/14, LEX nr 1746945; interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 5 grudnia 2017 r., 0114-KDIP-1-1.4012.357.2017.4.RR; interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 4 października 2017 r., 0114-KDIP1-1.4012.357.2017.1.RR; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 4 stycznia 2016 r., IPPP1/4512-1069/15-3/BS,1 4-01-2016.

[26] Tak np. w interpretacji nr IPTPP1/443-162/12-2/AK, gdzie kontrakt menedżerski nie przewidywał odpowiedzialności menedżera wobec osób trzecich, a wskazane zostało tylko, że „w zakresie odpowiedzialności stron kontrakt odsyła do ogólnych reguł odpowiedzialności zawartych w Kodeksie spółek handlowych oraz Kodeksie cywilnym". Wydając interpretację, organ podatkowy wskazał, że „zakres odpowiedzialności wynikający z wyżej powołanych przepisów Kodeksu spółek

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

powiedzialności. „Bez znaczenia pozostaje w tym kontekście odpowiedzialność zarządzającego wynikająca z bezwzględnie obowiązujących przepisów prawa, w tym w szczególności odpowiedzialność członków zarządu wynikająca z przepisów Kodeksu spółek handlowych”[27].

Najczęściej w kontraktach znajdują się postanowienia traktujące o tym, iż menedżer ponosi odpowiedzialność nie tylko wobec przedsiębiorstwa, z którym związał się kontraktem o świadczenie usług zarządzania, ale także wobec osób trzecich za szkody wyrządzone w czasie wykonywania przez niego przedmiotu umowy, będące następstwem niewykonania lub nienależytego wykonania obowiązków zarządzającego wynikających z umowy lub z przepisów prawa, przy czym odpowiedzialność ta jest niezależna od odpowiedzialności zarządzającego, którą ponosi on z tytułu pełnienia funkcji członka zarządu, określonej przepisami prawa (w szczególności na mocy Kodeksu spółek handlowych). Celem zagwarantowania wykonania przez menedżera zobowiązań wynikających z nałożonej na niego odpowiedzialności, zawiera on na własny koszt umowę ubezpieczenia od odpowiedzialności cywilnej osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą. Mając na uwadze powyższe, należy wskazać, iż zawarcie w takim kształcie umowy powoduje, że istnieją podstawy zarówno prawne, jak i faktyczne, które dają przesłankę do uznania, że działanie menedżera mieści się w definicji działalności gospodarczej określonej w ustawie o podatku od towarów i usług z uwagi na fakt, że spełnia ono warunek tzw. samodzielności.

Zakres odpowiedzialności w kontrakcie menedżerskim może być również ukształtowany w inny sposób. Jeśli w wyniku niewykonania lub nienależytego wykonania postanowień umowy przez zarządzającego dojdzie do szkody poniesionej przez osobę trzecią, to mimo iż zlecający będzie zobowiązany do jej naprawienia, menedżer będzie zobowiązany do przystąpienia, na wniosek zlecającego, do zobowiązania wobec osoby trzeciej jako dłużnik solidarny. W związku z tym trzeba stwierdzić, że także taki stosunek prawny łączący zlecającego z zarządcą nie odpowiada charakterystyką stosunkowi pracy z uwagi na fakt, że możliwe jest zaistnienie okoliczności, w których odpowiedzialność wobec osób trzecich za niewłaściwe lub nienależyte wykonanie obowiązków umownych (wynikających

handlowych (w szczególności art. 483 § 1) dotyczy odpowiedzialności wobec spółki za szkodę wyrządzoną z winy członka. Jest to odpowiedzialność na zasadzie winy, ponoszona wyłącznie wobec spółki. Natomiast za działanie członka zarządu mające skutki wobec osób trzecich odpowiedzialność ponosi spółka”, „okoliczności sprawy nie wskazują, iż Wnioskodawca ponosi odpowiedzialność wobec osób trzecich. Zgodnie z treścią kontraktu Zainteresowany ponosi odpowiedzialność za organizację i funkcjonowanie Spółki oraz jej majątek i zobowiązania”.

[27] Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 5 stycznia 2018 r., 0112-KDIL4.4012.559.2017.2.EB; interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 11 stycznia 2018 r., 0112-KDIL2-1.4012.552.2017.1.MK; wyrok WSA w Szczecinie z dnia 15 listopada 2017 r., I SA/Sz 825/17, LEX nr 2395223; wyrok WSA w Gliwicach z dnia 16 listopada 2017 r., III SA/Gl 765/17, LEX nr 2406052.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

z kontraktu menedżerskiego) spoczywać będzie na zarządzającym. Istotą stosunku pracy jest bowiem wyłączenie, we wszelkich wypadkach, odpowiedzialności pracownika wobec osób trzecich za rezultaty przedsięwziętych działań – w takim wypadku odpowiedzialność każdorazowo ponoszona jest przez pracodawcę.

Kontrakty menedżerskie często przewidują[28], że zarządca ma prawo korzystać z pomocy osób trzecich, a jednocześnie odpowiada za ich działania lub zaniechania, tak jak za swoje działania i zaniechania. Takie postanowienia jednoznacznie należy zakwalifikować jako przejaw samodzielności połączony ze zobowiązaniem do ponoszenia ryzyka gospodarczego podjętych działań wobec osób trzecich. Wynika z tego też, że menedżer sam kształtuje sposób wykonywania usług wynikających z umowy o zarządzanie, tak aby mogły być wykonywane należycie (np. poprzez korzystanie z pomocy osób trzecich). Okoliczności te wskazują wprost, że tego rodzaju kontrakt menedżerski nie tworzy takiego stosunku prawnego, jak między pracodawcą a pracownikiem, ani podobnego.

PODSUMOWANIE

Formułowane w literaturze przedmiotu poglądy o tym, iż usługi świadczone przez menedżera należy postrzegać albo jako usługi objęte podatkiem od towarów i usług, albo jako usługi pozostające poza jego zakresem, należy uznać za nieprawidłowe. Jak słusznie podnosi Naczelny Sąd Administracyjny:

> […] chcąc ocenić, czy menedżer będący członkiem zarządu jest podatnikiem podatku od towarów i usług, należy przeprowadzić analizę kontraktu menedżerskiego w celu ustalenia, czy stosunek ten ma cechy charakterystyczne dla stosunku pracy, czy też dla umowy cywilnoprawnej pod kątem przesłanek określonych w art. 15 ust. 3 pkt 3 u.p.t.u.[29]

Po analizie interpretacji organów podatkowych oraz orzecznictwa sądów administracyjnych można stwierdzić, iż tylko pewne nieznaczne zmiany tkwiące w kontraktach menedżerskich mogą zdecydować o innym rozstrzygnięciu. Widoczne to jest zwłaszcza na gruncie interpretacji indywidualnych, w których ten sam organ (Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej) w jednym przypadku uznaje menedżera za podatnika podatku od towarów i usług, a innym razem już nie. Należy w tym miejscu również zwrócić uwagę na to, że odmowa przyznania menedżerowi

[28] Por. np. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 5 listopada 2014 r., IPPP1/443-859/14-4/JL; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 27 stycznia 2014 r., ILPP1/443-947/13-5/NS; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 13 stycznia 2015 r., IPPP1/443-1186/14-2/AP.

[29] Wyrok NSA z dnia 16 czerwca 2016 r., I FSK 83/15, LEX nr 2080535.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

statusu podatnika podatku od towarów i usług wcale nie musi być ekonomicznie i gospodarczo korzystna dla niego czy dla przedsiębiorstwa, któremu świadczy usługi. Z tego powodu bardzo często we wnioskach o interpretację podatkową sam menedżer albo przedsiębiorstwo twierdzą, iż usługi świadczone przez zarządzającego podlegają podatkowi od towarów i usług.

BIBLIOGRAFIA

Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 27 sierpnia 2012 r., TPP1/443-684/12/MN.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 14 stycznia 2013 r., ITPP1/443-1281/12/DM.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 25 stycznia 2013 r., IPPP3/443-1131/12-4/IG.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 11 lutego 2013 r., ITPP1/443-1382/12/DM.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 25 października 2013 r., IBPP2/443-651/13/KO.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 13 grudnia 2013 r., IBPP2/443-812/13/KO.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 27 stycznia 2014 r., ILPP1/443-947/13-5/NS.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 20 lutego 2014 r., IPPP2/443-1331/13-2/AO.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 19 marca 2014 r., IBPP2/443-1116/13/KO.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 4 kwietnia 2014 r., ITPP1/443-60/14/AJ.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 23 maja 2014 r., ITPP1/443-223/14/DM.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 14 lipca 2014 r., ITPP1/443-502/14/DM.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 5 września 2014 r., IBPP2/443-551/14/AB.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 10 września 2014 r., IPTPP1/443-471/14-4/AK.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 5 listopada 2014 r., IPPP1/443-859/14-4/JL.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 13 stycznia 2015 r., IPPP1/443-1186/14-2/AP.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 21 sierpnia 2015 r., IPPP2/4512-527/15-2/AOg.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 4 stycznia 2016 r., IPPP1/4512-1069/15-3/BS,1 4-01-2016.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 4 listopada 2016 r., 1462-IPPP1.4512.819.2016.1.MP.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 28 września 2017 r., 0112-KDIL1-1.4012.199.2017.2.MW.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 4 października 2017 r., 0114-KDIP1-1.4012.357.2017.1.RR.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 25 października 2017 r., 0114-KDIP1-1.4012.394.2017.2.DG.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 15 listopada 2017 r., 0112-KDIL4.4012.538.2017.1.JKU.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 4 grudnia 2017 r., 0114-KDIP1-1.4012.503.2017.2.RR.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 5 grudnia 2017 r., 0114-KDIP1-1.4012.357.2017.4.RR.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 5 stycznia 2018 r., 0112-KDIL4.4012.559.2017.2.EB.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 11 stycznia 2018 r., 0112-KDIL2-1.4012.552.2017.1.MK.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 26 stycznia 2018 r., 0114-KDIP1-1.4012.609.2017.4.KBR.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z dnia 1 grudnia 2017 r., 0112-KDIL-1-1.4012.199.2017.4.MW.
Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z dnia 5 lutego 2018 r., 0115-KDIT-1-1.4012.877.2017.1.EA.
Interpretacja ogólna z dnia 6 października 2017 r. Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie zasad opodatkowania podatkiem VAT czynności (usług) wykonywanych przez członków zarządu spółek na podstawie umów zawartych w związku z regulacjami ustawy o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami, w odniesieniu do których przychody zostały zaliczone do źródła przychodów określonego w art. 13 pkt 7 ustawy o PIT.
Kubot Z., *Kontrakty menedżerskie jako pojęcie prawne*, „Państwo i Prawo" 2003, z. 4.
Mróz T., Opalski A., Promińska U., *Umowa o zarządzanie przedsiębiorstwem (kontrakt menedżerski)*, [w:] *System Prawa Prywatnego*, t. 9: *Prawo zobowiązań – umowy nienazwane*, red. W.J. Kanter, Warszawa 2015, Legalis.
Spyra M., Włodyka S., *Umowy i porozumienia o współpracę przedsiębiorców (umowy kooperacyjne)*, [w:] *System Prawa Handlowego*, t. 5: *Prawo umów handlowych*, red. M. Stec, Warszawa 2017, Legalis.
Uchwała NSA z dnia 12 stycznia 2009 r., I FPS 3/08.
Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2017 r., poz. 1221).
Wyrok NSA z dnia 23 sierpnia 2012 r., I FSK 1645/11, LEX nr 1232585.
Wyrok NSA z dnia 30 września 2014 r., I FSK 1479/13, LEX nr 156924.
Wyrok NSA z dnia 16 czerwca 2016 r., I FSK 83/15, LEX nr 2080535.
Wyrok NSA z dnia 22 lutego 2017 r., I FSK 1014/15, LEX nr 2286516.
Wyrok WSA w Łodzi z dnia 22 maja 2013 r., I SA/Łd 375/13, LEX nr 1383116.
Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 3 kwietnia 2014 r., III SA/Gl 212/14.
Wyrok WSA w Warszawie z dnia 23 stycznia 2015 r., III SA/Wa 3481/14, LEX nr 1746945.
Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 13 listopada 2015 r., III SA/Gl 1186/15, LEX nr 1959107.
Wyrok WSA w Łodzi z dnia 28 stycznia 2016 r., I SA/Łd 1314/15.
Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 26 września 2017 r., III SA/Gl 608/17, LEX nr 2384004.
Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 15 listopada 2017 r., I SA/Sz 825/17, LEX nr 2395223.
Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 16 listopada 2017 r., III SA/Gl 765/17, LEX nr 2406052.
Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 29 listopada 2017 r., I SA/Gd 1445/17, LEX nr 2409405.
Wyrok WSA w Lublinie z dnia 13 grudnia 2017 r., I SA/Lu 901/17, LEX nr 2424578.

Pobrane z czasopisma Studenckie Zeszyty Naukowe **http://szn.umcs.pl**
Data: 02/11/2026 00:50:59

SUMMARY

The aim of this study is to analyze the manager as a taxpayer of goods and services tax due to divergent judicial decisions and interpretations of tax authorities. The considerations are centered around Article 15 § 3 Item 3 of the Act on tax on goods and services, which shows that for the self-employed activity is not considered an activity, if for the performance of these activities, the person ordering the performance is bound by legal ties with the contracted actions for the conditions of performing these activities, remuneration, and responsibility for performing these activities towards third parties. After analyzing the interpretation of tax authorities and the case law of administrative courts, the author indicates that only some minor changes in managerial contracts may decide on a different settlement in the field of taxation.

Keywords: value-added tax; manager; management contract

UMCS