



Nieodpłatne pełnienie funkcji członka zarządu przez osobę zatrudnioną w spółce powiązanej jako przychód z nieodpłatnych świadczeń

Zdarza się, że członkowie zarządów spółek pełnią swoje funkcje nieodpłatnie. Wynagrodzenie z tego tytułu nie jest bowiem obligatoryjne. Co do zasady nieodpłatne świadczenia otrzymywane przez spółkę kreuja dla niej przychód podatkowy. Nieodpłatne pełnienie funkcji członka zarządu nie zawsze będzie jednak generować przychód dla spółki. Przykładowo, zgodnie z ugruntowaną już linią interpretacyjną, przychód nie powstanie w sytuacji, gdy członek zarządu jest również jej udziałowcem. Wątpliwości mogą jednak powstać, gdy funkcję członka zarządu pełni osoba niebędąca udziałowcem spółki, a która jest zatrudniona spółce powiązanej (wypłacającej wynagrodzenie). Czy zatem w takiej sytuacji po stronie spółki powstanie przychód z tytułu nieodpłatnego świadczenia?

Przychód z tytułu nieodpłatnych świadczeń

Zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT, do przychodów zalicza się m.in. wartość nieodpłatnych świadczeń otrzymanych od innych podmiotów. W ustawie o CIT brak definicji pojęcia „nieodpłatnych świadczeń”. Jednak, aby dane świadczenie uznać za nieodpłatne i podlegające opodatkowaniu musi zaistnieć sytuacja, w której jeden podmiot dokonuje świadczenia na rzecz drugiego podmiotu, a drugi podmiot otrzymuje to świadczenie nieodpłatnie.

Wobec powyższego, przychód z nieodpłatnych świadczeń powstaje jeżeli:

- po stronie podmiotu otrzymującego świadczenie występuje wymierna korzyść majątkowa i jednocześnie nie występuje żaden ekwiwalent ani inne świadczenie wzajemne,
- świadczenie powoduje uszczerpienie majątku świadczeniodawcy.

Wartość przychodu z nieodpłatnych świadczeń ustala się co do zasady na podstawie cen rynkowych stosowanych przy świadczeniu podobnych usług lub udostępnianiu rzeczy lub praw tego samego rodzaju i gatunku.



Zasadniczo zatem w przypadku otrzymania jakiegokolwiek świadczenia, po stronie podatnika powstanie przychód do opodatkowania. Przykładowo jeżeli spółka-matka świadczy na rzecz spółki-córki nieodpłatne usługi doradcze czy usługi IT – powstanie przychód do opodatkowania.

Zwracamy uwagę, że organy podatkowe mają jednak inne podejście w przypadku pełnienia funkcji zarządczych przez podmiot powiązany, gdy członek zarządu spółki (pełniący funkcję nieodpłatnie) jest równocześnie udziałowcem / pracownikiem udziałowca / pracownikiem innej spółki powiązanej.

Pełnienie funkcji członka zarządu bez wynagrodzenia

W przypadku, gdy członek zarządu jest równocześnie udziałowcem lub pracownikiem udziałowca organy podatkowe stoją na stanowisku, że zależy mu / spółce-matce na jak najlepszym zarządzaniu spółką-córką, gdyż przekłada się to na osiągnięcie korzyści finansowych w postaci dywidendy. Tego typu korzyści finansowe stanowią zatem swego rodzaju zapłatę za sprawowanie funkcji zarządczych.

Potwierdzają to przykładowo interpretacje indywidualne:

- z 14 marca 2025 r. (nr 0111-KDIB1-3.4010.89.2025.1.AN),
- z 3 lutego 2023 r. (nr 0114-KDIP2-2.4010.264.2022.1.AS),
- z 1 lipca 2022 r. (nr 0111-KDIB1-2.4010.247.2022.1.AW).

W ostatnim czasie organy podatkowe wydały szereg interpretacji indywidualnych potwierdzających również, że w przypadku otrzymywania przez członka zarządu wynagrodzenia od spółki – siostry lub innej spółki z Grupy, przychód z tytułu nieodpłatnego świadczenia również nie powstanie.

Wskazano tak przykładowo następujących interpretacjach indywidualnych:

- z 24 marca 2025 r., (nr 0111-KDIB1-3.4010.118.2025.1.ZK)
- z 11 grudnia 2024 r. (nr 0111-KDIB1-2.4010.618.2024.1.EJ),
- z 17 lipca 2024 r. (nr 0111-KDIB2-1.4010.245.2024.1.MM),
- z 3 lutego 2023 r. (nr 0114-KDIP2-2.4010.264.2022.1.AS).



Przykładowo w interpretacji z 24 marca 2025 r. (nr 0111-KDIB1-3.4010.118.2025.1.ZK) Dyrektor KIS stwierdził:

„Czynności wykonywane nieodpłatnie na rzecz Spółki przez członków zarządu zatrudnionych w spółce-matce oraz w spółce-siostrzanej nie stanowią nieodpłatnego świadczenia powodującego powstanie po stronie Spółki przychodu do opodatkowania o którym mowa w art. 12 ust. 1 pkt 2 updop. Zarządzanie spółką bądź jej nadzór, nawet jeżeli następują bez wynagrodzenia, mogą przynieść wspólnikowi oraz całej Grupie wymierne korzyści ekonomiczne.”

Brak przychodu z nieodpłatnych świadczeń wynika zatem z faktu, że odpowiednie zarządzanie jednej spółki wpływa na korzyści ekonomiczne całej grupy.

Warto jednak zaznaczyć, iż w przeszłości stanowisko organów podatkowych było mniej korzystne. Przykładem jest interpretacja indywidualna z 10 marca 2015 r. (sygn. IPPB3/423-1236/14-2/GJ), w której uznano, iż nieodpłatne pełnienie funkcji członka zarządu przez osobę zatrudnioną w spółce-siostrze prowadziło do powstania przychodu z tytułu nieodpłatnego świadczenia.

Nasz komentarz

Pojęcie nieodpłatnego świadczenia należy rozumieć szeroko. W orzecznictwie i wydawanych interpretacjach indywidualnych przyjmuje się, iż przez "nieodpłatne świadczenia" należy rozumieć wszystkie zdarzenia prawne lub gospodarcze, których skutkiem jest nieodpłatne, tj. niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu przysporzenie w majątku podatnika mające konkretny wymiar finansowy.

W przypadku świadczeń otrzymywanych od podmiotów powiązanych należy zachować szczególną ostrożność, bowiem tego rodzaju świadczenia kreuja najczęściej ryzyk – również z uwagi na przepisy dotyczące cen transferowych. Niemniej jednak jak wskazaliśmy powyżej, organy podatkowe w ostatnich latach coraz częściej uznają, że zarządzanie w ramach grupy może przynosić wymierne korzyści wszystkim jej uczestnikom. W konsekwencji brak wynagrodzenia członka zarządu, który jest jednocześnie pracownikiem w spółce / spółkach powiązanych nie kreuje nieodpłatnego świadczenia.

Zwracamy jednak uwagę, że mimo obecnie przychylniej linii interpretacyjnej, brak jest jednoznacznych regulacji ustawowych w tym zakresie. Oznacza to, że w przyszłości możliwa jest zmiana podejścia organów podatkowych. Wobec tego jest do dobry moment, aby rozważyć zabezpieczenie swoich rozliczeń w drodze interpretacji indywidualnej.

Jeżeli są Państwo zainteresowani szczegółowymi informacjami w tym zakresie
lub naszym wsparciem,

ZAPRASZAMY DO KONTAKTU!



Tomasz Napierała
Doradca podatkowy | Partner w ABC Tax
tel. 797 720 901
tnapierała@abctax.com.pl



Elżbieta Skurczak
Radca prawny | Partner w ABC Tax
tel. 533 336 434
eskurczak@abctax.com.pl



Natalia Chwała
Doradca podatkowy | Partner w ABC Tax
tel. 790 720 901
nchwała@abctax.com.pl



Marta Coda
Doradczyni podatkowa
tel. 796 720 901
mcoda@abctax.com.pl



Weronika Sydow
Konsultant podatkowy
tel. 61 852 58 45
wsydow@abctax.com.pl



Tetiana Startseva
Starszy konsultant
tel. 61 852 58 45
tstartseva@abctax.com.pl



Aleksandra Ulążka
Stażystka
tel. 61 852 58 45
auloazka@abctax.com.pl