

Warszawa, 15 września 2025 r.

Tomasz ROLEWICZ
Przewodniczący Komisji Prawnej
i Współpracy z Organami Państwa
Krajowej Rady Doradców Podatkowych

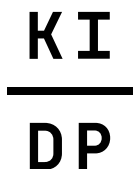
Szanowny Pan
Andrzej DOMAŃSKI
Minister Finansów i Gospodarki

Szanowny Panie Ministrze,

w załączeniu przesyłamy opinię Komisji Prawnej i Współpracy z Organami Państwa Krajowej Rady Doradców Podatkowych w zakresie projektu z dnia 29 sierpnia 2025 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (UD293).

Z poważaniem,

z up. Przewodniczącego
Krajowej Rady Doradców Podatkowych



Tomasz ROLEWICZ

Przewodniczący Komisji Prawnej
i Współpracy z Organami Państwa KRDP

Załącznik:

1. Opinia Komisji Prawnej i Współpracy z Organami Państwa Krajowej Rady Doradców Podatkowych w zakresie projektu z dnia 29 sierpnia 2025 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (UD293).

**OPINIA KOMISJI PRAWNEJ I WSPÓŁPRACY Z ORGANAMI PAŃSTWA
KRAJOWEJ RADY DORADCÓW PODATKOWYCH W ZAKRESIE
PROJEKTU Z DNIA 29 SIERPNIA 2025 R. USTAWY O ZMIANIE USTAWY
O PODATKU DOCHODOWYM OD OSÓB PRAWNYCH (UD293).**

1. WPROWADZENIE

Przedmiotowa opinia została sporządzona w zakresie projektu z dnia 29 sierpnia 2025 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (UD293). Zgodnie z treścią uzasadnienia: „Przedkładany projekt ustawy stanowi odpowiedź na zidentyfikowane mechanizmy wykorzystywania instytucji fundacji rodzinnej niezgodnie z celem ustawy o fundacji rodzinnej. Zrodziło to potrzebę doprecyzowania i uszczelnienia przepisów podatkowych obejmujących fundacje rodzinne”.

Po dokonanej analizie przedłożonego projektu Krajowa Rada Doradców Podatkowych przedkłada poniższe uwagi.

2. ZAGADNIENIE DOTYCZĄCE NAJMU (ZMIANA ART. 6 UST. 8 PKT 1 CIT)

Zagadnienie dotyczące prowadzenia przez fundacje rodzinne działalności w zakresie najmu (w tym szczególnie najmu krótkoterminowego) stanowi zagadnienie kontrowersyjne niemalże od samego początku funkcjonowania tej instytucji w polskim porządku prawnym.

Proponowana zmiana wydaje się nie do końca rozstrzygać pojawiające się w tym zakresie wątpliwości. Przede wszystkim należy zwrócić uwagę, że opiniowaną ustawą projektodawca proponuje wprowadzenie zmian w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych, nie zaś w ustawie o fundacjach rodzinnych. Zauważyć należy, że to właśnie art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej reguluje zakres

dopuszczalnej działalności możliwej do prowadzenia przez fundacje rodzinne. Trudno więc zrozumieć taki zabieg legislacyjny, który stanowi wprost o braku zwolnienia od 1 stycznia 2026 r. w odniesieniu do osiąganych przez fundację rodzinną przychodów najmu według warunków wskazanych w proponowanym przepisie przy jednoczesnym braku rozszerzenia (lub doprecyzowania) katalogu możliwej działalności zawartego w ustawie o fundacji rodzinnej.

Zaproponowana konstrukcja przepisu potwierdzi co prawda *de facto*, że najem (w szczególności najem krótkoterminowy) mieści się w dozwolonej działalności fundacji i nie ma podstaw do ewentualnego zastosowania w tym zakresie stawki sankcyjnej w wysokości 25% (art. 24r CIT), lecz zmiany dopuszczające taką działalność powinny objąć ewentualną nowelizację ustawy o fundacji rodzinnej.

Wyłączenie przychodów z najmu i dzierżawy ze zwolnienia podatkowego w praktyce uniemożliwia wykorzystanie fundacji rodzinnej jako profesjonalnego narzędzia do zarządzania rodzinnymi nieruchomościami. W konsekwencji może to zniechęcić rodziny do transparentnego i instytucjonalnego zarządzania majątkiem, a w skali gospodarki – prowadzić do rozproszenia struktur właścicielskich i powrotu do mniej efektywnych form prywatnych.

3. 3-LETNI TERMIN LOCK UP'U (ZMIANA ART. 6 UST. 8 PKT 2 CIT)

Przedłożony projekt ustawy zawiera rozszerzenie katalogu przypadków, w których zwolnienie podmiotowe fundacji rodzinnej z podatku dochodowego od osób prawnych nie ma zastosowania do osiąganych przez fundację rodzinną przychodów ze zbycia mienia wniesionego lub przekazanego nieodpłatnie do fundacji rodzinnej lub nabytego przez fundację rodzinną od podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 CIT, jeżeli zbycie to nastąpiło przed upływem 36 miesięcy licząc od końca roku kalendarzowego, w którym

nastąpiło to wniesienie, przekazanie lub nabycie. W praktyce zatem, może okazać się, że okres ten może być bliski 48 miesiącom.

Należy zwrócić przede wszystkim uwagę na fakt, że fundacja rodzinna ma stanowić formę zabezpieczenia i ochrony dla beneficjentów. Jakkolwiek zdaniem KRDP, regulacja ta powinna posiadać pewne ramy legislacyjne celem zapobieżenia powstawaniu agresywnych struktur, mających na celu obejście prawa podatkowego, to ograniczenia powinny być proporcjonalne.

Projektodawca wskazuje w uzasadnieniu, że fundacje rodzinne mają być formą wsparcia dla sukcesorów nie dostrzegając jednocześnie, że tak daleko idąca zmiana może blokować w przyszłości działania sukcesyjne. Beneficjenci mogą być poprzez ten przepis prawnie zmuszeni do utrzymania nieefektywnych aktywów do końca okresu ustawowej karencji. Celem zapobiegania nadużyciom nie powinno być powszechne i sztywne wprowadzanie ograniczeń dla wszystkich. Karać powinno się bowiem nadużycia, a nie standardowe, legalne działania wynikające z prawa do dysponowania majątkiem.

Wskazać należy, że regulacje dotyczące nowego modelu prawnej, jakim są fundacje rodzinne (przepisy obowiązują od 22 maja 2023 r.), powinny być proste, przejrzyste i elastyczne, co jest kluczowe na początku funkcjonowania nowego modelu prawnego. Rozpoczęcie procesu wprowadzania ograniczeń prawnych może potencjalnie skutkować zniechęceniem do tworzenia takich form prawnych, a analizowany przepis stanowi wyłom do dalszego rozszerzania katalogu braku możliwości zwolnień w CIT w odniesieniu do fundacji rodzinnych, co należy ocenić negatywnie.

Warto zauważyć, że w wielu państwach europejskich (Austria, Liechtenstein, Holandia) fundacje rodzinne funkcjonują jako stabilne narzędzia sukcesyjne, przy czym ich atrakcyjność wynika m.in. z neutralności podatkowej w zakresie bieżącego zarządzania majątkiem. Zbyt daleko idące ograniczenia w Polsce mogą skutkować

przenoszeniem aktywów rodzinnych do zagranicznych wehikułów, co byłoby sprzeczne z deklarowanym celem ustawodawcy – wspieraniem polskich firm rodzinnych i utrzymywaniem majątku w kraju.

KDRP postuluje aby okres karencji nie przekraczał 12 miesięcy od momentu nabycia danych aktywów. Z jednej strony pomoże to wykluczyć agresywne struktury, a z drugiej pozwoli fundacji zachować akceptowalny stopień elastyczności.

4. PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

W odniesieniu do powyżej komentowanej propozycji zmiany, kontrowersyjnym jest wprowadzenie przepisu przejściowego o treści: „Przepis art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się także do mienia wniesionego lub przekazanego nieodpłatnie do fundacji rodzinnej lub nabytego przez fundację rodzinną od podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 1, po dniu 31 sierpnia 2025 r.”, jak również fakt, że projekt ustawy został opublikowany na stronie Rządowego Centrum Legislacji w piątek, 29 sierpnia 2025 r. Jak podkreśla się w uzasadnieniu: „Termin ten został ustanowiony w celu zapobieżenia sytuacjom polegającym na sztucznym wnoszeniu mienia do fundacji rodzinnej i jego szybkim zbyciu w związku z procedowaniem niniejszych zmian uszczelniających, co mogłoby prowadzić do nadużyć i agresywnej optymalizacji podatkowej”.

Należy zwrócić uwagę, że założenie fundacji rodzinnej to proces, który tylko od strony formalnej może trwać nawet kilka tygodni (nie mówiąc o uzgodnieniach pomiędzy inwestorami/członkami rodziny, gdzie skomplikowane kwestie muszą być poddane często wielowątkowej dyskusji). To powoduje, że każdego dnia w procesie zakładania Fundacji, wnoszenia do niej mienia pozostaje wielu inwestorów. Zdaniem KDRP, pozostawienie podatnikom kilku godzin roboczych na ewentualne

dokończenie procesu, w który już są zaangażowani (być może od wielu miesięcy) lub jego zaplanowanie nie mieści się w standardach przyzwoitej legislacji. Podatnicy powinni mieć możliwość przygotowania się do zmieniających się przepisów prawnych w sposób świadomy, a ustawodawca nie powinien „zaskakiwać” podatników z dnia na dzień. Przygotowanie te powinno obejmować w szczególności analizę nowych przepisów prawnych, ocenę ich wpływu na działalność, ewentualna aktualizację procedur wewnętrznych i dokumentacji, dostosowanie systemów, szkolenie pracowników czy inne działania formalne. Nie jest to więc czas biernego oczekiwania, ale aktywnego działania, aby zmniejszyć ryzyko przyszłych błędów, a tym samym kompleksowego dostosowania się do nowych przepisów i zmniejszenia zagrożenia ukarania potencjalnymi sankcjami.

Analizowany przepis dziwi szczególnie w odniesieniu do postulowanego przez Ministerstwo wprowadzenia 6 miesięcznego *vacatio legis* dla ustaw podatkowych. Przykład niniejszego projektu ukazuje nowe zagrożenie dla tego pomysłu, tj. faktyczne wskazanie 6 miesięcznego *vacatio legis* w projekcie ustawy przy wprowadzeniu szeregu wyłączeń, których skutek wynika z przepisów przejściowych. Nie stanowi to działania wzbudzającego zaufanie do organów władzy publicznej, dlatego taka praktyka powinna się spotkać z kategorycznym sprzeciwem.

KRDP proponuje, aby wprowadzić zapis stanowiący, że: „Przepis art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się ~~także~~ do mienia wniesionego lub przekazanego nieodpłatnie do fundacji rodzinnej lub nabytego przez fundację rodzinną od podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 1, **po dniu 30 listopada 2025 r.**”. Pozwoli to na usystematyzowanie działań podejmowanych w ramach fundacji rodzinnych, przy jednoczesnym osiągnięciu celów stawianych przedmiotowemu zapisowi przez ustawodawcę. Jednocześnie stoimy na

stanowisku, że należy wykreślić słowo „także” - jeżeli analizowany przepis ma mieć charakter rzeczywistego przepisu przejściowego, należy przyjąć zasadę, że **nowe regulacje stosuje się wyłącznie do zdarzeń mających miejsce po dacie (bądź wejścia w życie nowych regulacji bądź – po określonym dniu; tu KRDP proponuje 30 listopada 2025 r. w miejsce 31 sierpnia 2025 r. proponowanego przez Ministerstwo), natomiast do sytuacji wcześniejszych powinny znaleźć zastosowanie dotychczasowe przepisy.** Tylko takie rozumienie gwarantuje pewność prawa i pozwala podatnikom racjonalnie zaplanować swoje działania.