



Warszawa 22 września 2025 r.

**Stanowisko Ośrodka Badań, Studiów i Legislacji Krajowej Rady Radców Prawnych
dotyczące projektu zmian z dnia 29 sierpnia 2025 r. ustawy o podatku dochodowym od
osób prawnych w zakresie opodatkowania fundacji rodzinnych przygotowanego przez
Ministerstwo Finansów nr w wykazie prac legislacyjnych i programowych
Rady Ministrów: UD293**

W związku z publikacją projektu zmian ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych odnoszących się opodatkowania fundacji rodzinnej, który to projekt został opublikowany w dniu 29 sierpnia 2025 r. w wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów pod numerem UD293, dalej „Projekt” poniżej przedstawione zostają stanowisko Krajowej Izby Radców Prawnych odnośnie do proponowanych zmian.

Na wstępie, podkreślić należy, że Krajowa Izba Radców Prawnych brała udział w procesie legislacyjnym nad ustawą o fundacji rodzinnej z dnia 26 stycznia 2023 r. (Dz.U. z 2023 r. poz. 326), tym samym uzasadnione jest, aby również była podmiotem, który będzie uczestniczył w pracach nad Projektem w ramach konsultacji publicznych.

Respektowanie dobrych praktyk stanowienia prawa

Zgodnie z art. 143 ustawy o fundacji rodzinnej, Rada Ministrów po upływie trzech lat od dnia wejścia w życie ustawy o fundacji rodzinnej dokona przeglądu funkcjonowania poszczególnych przepisów tej ustawy. Następnie przedłoży Senatowi i Sejmowi stosowną informację o skutkach jej obowiązywania, wraz z ewentualnymi propozycjami zmian legislacyjnych. Podkreślić należy, że niniejsze forma oceny skutków regulacji, tzw. OSR, została wprowadzona do projektu niniejszej ustawy o fundacji rodzinnej w trakcie prac legislacyjnych w Senacie, jako mechanizm ustawowej kontroli, weryfikacji, a także propozycji co do zmian zagadnień sfery prawa prywatnego i podatkowego, które zostały zidentyfikowane w związku z praktycznym aspektem stosowania ustawy o fundacji rodzinnej. Ustawowy termin, zgodnie z którym stosowne propozycje powinny zostać przedstawione przez Radę Ministrów przypada na datę po 22 maja 2026 r. Mając na uwadze takie zasady jak zaufania obywateli do państwa oraz stabilności prawa, należy wyrazić sprzeciw co do nierespektowanie przez Ministerstwo Finansów norm ustawowych. Wszelkie próby, a przedstawiony Projekt nie jest pierwszą propozycją zmian odnośnie do ustawy o fundacji rodzinnej przed upływem 3 letniego okresu, wynikającego z art. 143 ustawy o fundacji rodzinnej, podważają zaufanie obywateli do państwa. Podkreślić należy, że celem wprowadzenia do polskiego porządku prawnego instytucji fundacji rodzinnej, było kompleksowe wzmocnienie narzędzi prawnych do przeprowadzenia procesów sukcesyjnych poprzez dodanie do systemu prawa instytucji



służącej do gromadzenia rodzinnego majątku, pozwalającego na zatrzymanie kapitału w kraju na wiele pokoleń oraz zwiększenie potencjału krajowych inwestycji. Fundacja rodzinna ma minimalizować ryzyko nieudanej sukcesji i gwarantować kontynuację działalności biznesowej. Przekazanie majątku, w tym firmy rodzinnej, fundacji rodzinnej ma chronić go przed podziałem, umożliwić jego pomnażanie, a więc także czerpanie z niego korzyści, które będzie można przeznaczyć na pokrycie kosztów utrzymania osób wskazanych przez fundatora. Nie można tracić z optyki faktu, że duże grono polskich przedsiębiorców wciąż rozważa skorzystanie z niniejszej instytucji. Ponadto, spora część korzysta z instytucji fundacji, w ramach zagranicznych jurysdykcji. Naszym stanowiskiem, racjonalny ustawodawca powinien nie tylko kierować się dobrymi praktykami, ale przede wszystkim przestrzegać ustawowych norm prawnych. Zaproponowanie ewentualnych, kompleksowych zmian zarówno w sferze prawa prywatnego jak i podatkowego, wspólnie wypracowanych zwłaszcza ze środowiskami skupionymi wokół polskiej przedsiębiorczości rodzinnej, po 22 maja 2026 r., niewątpliwie będzie rozwiązaniem, stanowiącym kompromis i respektowaniem przyjętych wspólnie zasad.

Propozycje zmian przedstawione w Projekcie

Odnosząc się natomiast do propozycji przedstawionych w Projekcie, to naszym stanowiskiem poniżej zaprezentowane kwestie budzą kontrowersje.

Najem krótkoterminowy

Problematyka tego zagadnienia była i jest przedmiotem licznych „sporów” pomiędzy podatnikami, tj. wnioskodawcami w ramach tzw. wniosków o wydanie interpretacji podatkowej przez Dyrektora Krajowej Administracji Skarbowej. Dyrektor KIS konsekwentnie prezentuje stanowisko, że działalność fundacji rodzinnej, polegająca na wykorzystywaniu swoich aktywów do czynności najmu krótkoterminowego, nie jest tzw. preferowaną działalnością fundacji rodzinnej (wykonywaną w ramach art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej), a tym samym zwolnioną z podatku dochodowego od osób prawnych. Tak m.in. w interpretacjach z dnia 22 listopada 2023 r. (0111-KDIB1-2.4010.428.2023.1.EJ.), z dnia 19 grudnia 2023 r. (0111-KDIB1-3.4010.662.2023.2.AN), z dnia 08 grudnia 2023 r. (0111-KDIB1-2.4010.464.2023.1.EJ, z dnia 16 września 2024 r.(0111-KDIB1-2.4010.448.2024.1.DP), z dnia 16 grudnia 2024 r. (0111-KDIB1 2.4010.585.2024.2.EJ) oraz z dnia z dnia 31 marca 2025 r. (0111-KDIB1-2.4010.105.2025.1.EJ). Przy czym, wielokrotnie stanowisko Dyrektora KIS było kwestionowane, a tym samym uchylane przez Wojewódzkie Sądy Administracyjne, m.in. wyrok WSA w Gdańsku z dnia 19 czerwca 2024 r., sygn. I SA/Gd 219/ 24, wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 26 marca 2025 r., sygn. I SA/Wr 807/24, czy też wyrok WSA w Gliwicach z dnia 2 kwietnia 2025 r. sygn. I SA/Gl 1191/24.

Fundatorzy czy też przyszli fundatorzy mieli albo powinni mieć świadomość co do funkcjonującego sporu w zakresie tematyki „najmu krótkoterminowego”, rozumianego jako przede wszystkim krótkoterminowy najem lokali mieszkalnych tj. domki letniskowe, apartamenty, tzw. apartamentu w systemie condo, W związku z czym podmioty, które



decydowały się na prowadzenie tego rodzaju działalności gospodarczej, musiały liczyć się z potencjalnymi konsekwencjami ze strony organów skarbowych.

Natomiast, w ramach Projektu zaproponowano modyfikację, której zdecydowanie nie można określić jako tzw. „doprecyzowaniem” zakresu przychodów z najmu lub dzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze. Mianowicie, według propozycji Ministerstwa Finansów, rozwinętej w uzasadnieniu projektu nowelizacji ustawy o CIT - *zwolnienie podatkowe znajdzie zastosowanie jedynie w przypadku najmu stricte mieszkaniowego (najmu długoterminowego) – tzn. sytuacji, gdy fundacja rodzinna wynajmuje wskazane w przepisie nieruchomości osobom fizycznym na ich własne potrzeby mieszkaniowe. Natomiast wszelkie inne formy wykorzystania nieruchomości – takie jak najem krótkoterminowy, świadczenie usług zakwaterowania (np. w ramach apartamentów na doby czy tzw. condohoteli), wynajem na cele działalności gospodarczej lub komercyjnej – będą objęte opodatkowaniem CIT.*

Konsekwencją powyższej propozycji jest fakt, że wiele fundacji rodzinnych, które zostały wyposażone w nieruchomości, zwłaszcza te tzw. komercyjne, które są przedmiotem umów najmu lub dzierżawy, dla podmiotów trzecich, zostaną pozbawione zwolnienia z podatku dochodowego z tego źródła przychodu. Takie podejście Ministerstwa Finansów jest również w kontrze, do „ukształtowanego”, na podstawie wielu, pozytywnych interpretacji stanowiska Dyrektora KAS, m.in. z dnia 25 listopada 2024 r., (0111-KDIB3-1.4012.521.2024.4.ICZ), z dnia 30 grudnia 2024 r. (0111-KDIB3-3.4012.578.2024.1.AM), z dnia 22 stycznia 2025 r. (0114-KDIP1-1.4012.778.2024.2.ESZ), z dnia 26 maja 2025 r. (0112-KDIL1-3.4012.135.2025.2.MG). Dotyczyły one przede wszystkim wnoszenie do fundacji rodzinnych przez fundatora, czy też inne podmioty przedsiębiorstw lub zorganizowanych części przedsiębiorstw zajmujących się przede wszystkim najmem komercyjnym nieruchomości.

Co więcej organy nie kwestionowały, a tym bardziej nie postulowały, że prowadzenie działalności w zakresie najmu, dzierżawy nieruchomości, dla celów komercyjnych, nie będzie traktowane jako tzw. preferowana, a tym samym zwolniona z podatku dochodowego od osób prawnych działalność gospodarcza fundacji rodzinnej. Trudno racjonalnie argumentować, wymóg bezpośredniego prowadzenia wynajmu nieruchomości mieszkalnych przez fundację rodzinną. Jeżeli projektodawca chciał ograniczyć czerpanie przez fundacje rodzinne dochodów z najmu krótkoterminowego, mógł to zrobić poprzez wprowadzenie ograniczenia co do sposobu wykorzystania nieruchomości stanowiących jej własność.

3-letni zakaz na rozporządzenie majątkiem wniesionym do fundacji

Zgodnie z Projektem, fundacja rodzinna zapłaci 19% podatek CIT od zbycia majątku, który nabyła nieodpłatnie, w wyniku wniesienia wkładu na fundusz założycielski lub od podmiotu powiązanego, jeśli sprzedaż nastąpi w ciągu 3 lat od końca roku, w którym fundacja nabyła majątek. W praktyce oznacza to, że 19% CIT zostanie naliczony od przychodu fundacji rodzinnej, która nie będzie mogła odliczyć kosztów nabycia majątku (bo majątek nabyła



nieodpłatnie). Fundator daruje fundacji rodzinnej pakiet akcji. Wkrótce potem fundator niespodziewanie umiera, a jego rodzina, aby sfinansować bieżące funkcjonowanie fundacji rodzinnej, musi sprzedać akcje. Fundacja zapłaci wówczas 19% CIT od całego przychodu ze sprzedaży, bez możliwości uwzględnienia kosztów ich nabycia. Tymczasem, gdyby fundator zapisał akcje rodzinie w testamencie, mogliby oni sprzedać je z rozpoznaniem kosztów historycznego zakupu, a dopiero potem przekazać środki do fundacji rodzinnej.

Przepisy w tym kształcie uderzają także w fundacje rodzinne, które nie powstały w celach optymalizacyjnych, lecz po prostu mają kontynuować inwestycje rozpoczęte przez fundatora lub są zmuszone do sprzedaży majątku. Co więcej Szef Krajowej Administracji Skarbowej w ramach pisma z dnia 13 września 2025, sygn. DKP2.8082.2.2024, będącego tzw. opinią zabezpieczającą, nie wykluczył, a wręcz potwierdził, że fundacja rodzinna może dokonać rozporządzenia kluczowego dla niej aktywa, w krótkim okresie od upływu terminu od jego wniesienia. Kluczowy był aspekt, co zostanie uczynione ze środkami finansowymi uzyskanymi z jego sprzedaży. W ramach przytoczonej tzw. opinii zabezpieczającej wnioskodawca przedstawił szczegółowy plan reinwestowania środków uzyskanych ze sprzedaży akcji przez fundację rodzinną.

Powyższy przykład pokazuje, że ilość potencjalnych stanów faktycznych jest nie do przewidzenia, natomiast ustawowe wprowadzanie okresu tzw. lock up na zbycie aktywa, może negatywnie wpływać na jeden z podstawowych celów, jaki przyświeca powołaniu fundacji rodzinnej, który został unormowany w art. 2 ust. 2. ustawy o fundacji rodzinnej, tj. reinwestowanie majątku wniesionego lub nabytego przez fundację rodzinną.

W naszej ocenie proponowana karencja na zbycie aktywów nabytych nieodpłatnie (w domyśle od fundatora lub beneficjenta) jest zbyt daleko idącym instrumentem w stosunku do zakładanego celu (uniemożliwienia nadużyć w obszarze unikania opodatkowania). Skoro celem fundacji rodzinnej jest ochrona majątku, to należy ocenić raczej nie fakt zbycia majątku przez fundację lecz to co dzieje się ze środkami z tego zbycia, w szczególności czy jest on zwrotnie dystrybuowany do fundatora/beneficjentów z preferencyjną stawką (15%) podatku. Jeżeli takiej dystrybucji nie ma a uzyskane środki ze zbycia aktywów są reinwestowane – trudno dostrzegać w takiej sytuacji nadużycia i niedozwolonego uchylania się od opodatkowania. Dodatkowo w praktyce mogą występować sytuacje w których zbycie aktywów jest naturalne i związane z sytuacją rynkową – przykładowo jeżeli przedmiotem majątku rodzinnego jest pakiet różnych akcji spółek notowanych publicznie o zmiennym składzie (zmieniającym się także przed wniesieniem do fundacji rodzinnej) – zbywanie jednych akcji i nabywanie innych - jest tu naturalnym elementem zwykłej strategii inwestycyjnej, nie związanej z uchylaniem od opodatkowania.



Kontrowersyjna konstrukcja przepisów przejściowych

Zgodnie z art. 2 Projektu, w przypadku zbywania mienia wniesionego lub przekazanego nieodpłatnie do fundacji rodzinnej lub nabytego przez fundację rodzinną od tzw. podmiotu powiązanego, jeżeli zbycie nastąpiło przed upływem 36 miesięcy, liczonych od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło wniesienie, przekazanie, nabycie – dotyczyć będzie również czynności dokonanych po dniu 31 sierpnia 2025 r. Korelując powyższe, z dniem publikacji Projektu, tj. 29 sierpnia 2025 r., fundacje rodzinne miały przysłowiowy „weekend” na ewentualne dokonanie stosownych czynności prawnych. Nie bez znaczenia jest również fakt, że podczas briefingu Ministerstwa Finansów z dnia 08 sierpnia 2025 r. wiceminister MF Jarosław Neneman, zadeklarował, że wszelkie, proponowane zmiany wejdą w życie z dniem 01 stycznia 2026 r. Podkreślił również, że nie będą miały zastosowania do przychodów osiągniętych w roku 2025 r. przez fundacje rodzinne.

Zaprezentowany Projekt, odnośnie do kwestii związanej ze zbywaniem mienia przez fundację rodzinną, de facto wprowadza 2 dniowe vacatio legis. Na marginesie, biorąc pod uwagę, że Projekt został opublikowany w piątek, a okres vacatio legis kończył się po niedzieli tj. 31 sierpnia 2025 r., cała konstrukcja nasuwa wiele wątpliwości, a wręcz kontrowersji.

Podsumowując, Krajowa Izba Radców Prawnych, podziela stanowisko Ministerstwa Finansów, w zakresie zidentyfikowanego problemu, uszczelnienia regulacji dotyczącej opodatkowania fundacji rodzinnej, tak aby zabezpieczyły pierwotny cel wprowadzenia do polskiego porządku prawnego tej instytucji, tj. tworzenia mechanizm bezpiecznej sukcesji. Nie mniej jednak nie zwalnia to Ministerstwo Finansów, zarówno z przestrzegania ustawowych norm – art. 143 ustawy o fundacji rodzinnej, jaki i tworzenia rozwiązań, które będą eliminować z przestrzeni prawnej podmioty, powołane wyłącznie dla celów optymalizacyjnych. Celem każdej nowelizacji powinna być przejrzystość i stabilność. Zaprezentowany Projekt, w obszarach które zostały powyżej opisane, zamiast wspomnianych celów, Ministerstwo Finansów wprowadza bariery, a co więcej niepewność zarówno dla funkcjonujących fundacji rodzinnych, jak i potencjalnych, przyszłych.

r.pr. Piotr Aleksiejuk	r.pr. Jacek Miłaszewski
Radca prawny aktywnie uczestniczył w pracach legislacyjnych nad ustawą o fundacji rodzinnej. Jest cenionym wykładowcą, prowadzącym liczne szkolenia dla praktyków prawa, doradców biznesowych, a także przedstawicieli świata nauki. Jest autorem licznych publikacji poświęconych fundacji rodzinnej na łamach prasy.	Radca prawny brał czynny udział w pracach legislacyjnych i konsultacjach dotyczących ustawy o fundacji rodzinnej. Prowadził szeroko zakrojone badania porównawcze statutów fundacji rodzinnych w Polsce oraz w kluczowych jurysdykcjach zagranicznych, takich jak Liechtenstein, Niemcy czy Szwajcaria. Jest autorem publikacji



OŚRODEK BADAŃ, STUDIÓW I LEGISLACJI KRAJOWEJ RADY RADCÓW PRAWNYCH

KRAJOWA IZBA RADCÓW PRAWNYCH | ul. Powązkowska 15, 01-797 Warszawa | tel.: 22 300 86 40 | kirp@kirp.pl | NIP 5261043011

ogólnopolskiej, w tym bycia współautorem pierwszego w Polsce poradnika (wspólnie z Gazetą Prawną) - Fundacja Rodzinna w Praktyce. Mecenas przyczynia się nie tylko do popularyzacji wiedzy o fundacjach rodzinnych, ale również do budowania kultury prawnej sprzyjającej stabilności i rozwojowi polskich firm rodzinnych.

naukowych oraz licznych wystąpień medialnych, w których w przystępny sposób popularyzuje zagadnienia związane z fundacjami rodzinnymi, a także cenionym prelegentem podczas konferencji i szkoleń dla praktyków prawa i przedsiębiorców. Ponadto współtworzył komentarz do ustawy o fundacji rodzinnej, pod redakcją profesora Konrada Osajdy.