



Newsletter Private Client

FUNDACJE RODZINNE

Wydanie 1/2025

Przedstawiamy Państwu nasz pierwszy newsletter dotyczący fundacji rodzinnych. Dedykujemy go naszym klientom posiadającym fundację rodzinną lub rozważającym jej założenie, a także współpracującym z nami doradcom i ekspertom, którzy zajmują się bieżącą obsługą fundacji i ich transakcji. Będziemy przedstawiać wybrane przez nas zagadnienia, które budzą kontrowersje lub tworzą możliwości. Zachęcamy do lektury i śledzenia nadchodzących zmian, które mogą mieć istotny wpływ na praktykę prowadzenia i zarządzania fundacją.

Kontrowersje wokół przychodów z najmu krótkoterminowego fundacji rodzinnej – rozbieżność stanowisk organów podatkowych i sądów administracyjnych

Fundacja rodzinna może prowadzić działalność gospodarczą w zakresie najmu, dzierżawy lub udostępniania mienia do korzystania na innej podstawie. W kontekście zwolnienia fundacji rodzinnych z podatku dochodowego (art. 6 ust. 1 pkt 25 ustawy o CIT) istotne jest ustalenie, czy w zakresie dozwolonej działalności, a więc podlegającej zwolnieniu od CIT, mieszczą się również przychody z najmu krótkoterminowego lokali mieszkalnych. Organy podatkowe i sądy administracyjne prezentują w tym zakresie istotnie odmienne stanowiska już od pierwszego okresu stosowania przepisów ustawy o fundacji rodzinnej. Wielu podatników, w tym także klienci GWW, osiągnęło sukces w tym sporze, ale dopiero po **sądowej weryfikacji stanowiska fiskusa**.

Stanowisko organów podatkowych: zawężająca wykładnia

W ślad za konsekwentnie prezentowanym w ciągu ostatnich miesięcy stanowiskiem Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (KIS) w jednej z ostatnich interpretacji indywidualnych z 10 kwietnia 2025 r. (0111-KDIB1-2.4010.71.2025.2.EJ) uznał, że fundacja rodzinna nie może korzystać ze zwolnienia z CIT w odniesieniu do przychodów z najmu krótkoterminowego. Dyrektor KIS wskazuje m.in. na brak „sformalizowanych” cech typowych dla klasycznego najmu, takich jak długoterminowość, regularne cykliczne płatności, pisemna forma umowy, kaucje czy protokoły zdawczo-odbiorcze. **Zaznacza, że dozwolony najem powinien mieć cechy zbliżone do najmu klasycznego – tj. długoterminowość, regularność, a także stabilność podmiotu korzystającego z nieruchomości**, których to najem krótkoterminowy, noszący cechy usług hotelarskich, nie spełnia. Organ odwołuje się również do klasyfikacji PKWiU, wskazując, że usługi zaklasyfikowane jako 55.20.1 (zakwaterowanie krótkotrwałe) są odrębne od klasycznego wynajmu (PKWiU 68.20.1), co rzekomo ma znaczenie dla analizy zwolnienia.

Stanowisko sądów administracyjnych

Odmiennego zdania są wojewódzkie sądy administracyjne, które wskazują, **że brak jest podstaw do różnicowania skutków podatkowych najmu (regularnego, innego niż krótkoterminowy) i najmu krótkoterminowego w odniesieniu do fundacji rodzinnych**. Sądy wskazują, że ustawa o fundacji rodzinnej nie zawiera żadnych dodatkowych warunków dotyczących długości najmu czy formy umowy.

Sądy podkreślają, że **art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o fundacji rodzinnej ma charakter zamknięty, ale nie zawiera ograniczeń co do długości okresu najmu ani dodatkowych warunków formalnych**. Organ nie może samodzielnie tworzyć kryteriów, które nie wynikają z ustawy, takich jak obowiązek pisemnej umowy, stały charakter umowy czy brak rotacji najemców. Użycie klasyfikacji PKWiU przez organ podatkowy nie ma podstawy prawnej, ponieważ przepisy nie odwołują się do tego systemu klasyfikacyjnego. Sądy podkreślają, że to, co charakteryzuje najem – oddanie rzeczy do używania w zamian za czynsz – jest spełnione także przy najmie krótkoterminowym, niezależnie od jego długości czy formy zawarcia umowy.

Prezentowane stanowisko wynika już z kilku wyroków WSA: w Gdańsku z 19 czerwca 2024 r. (I SA/Gd 219/24); we Wrocławiu z 26 marca 2025 r. (I SA/Wr 807/24); w Gliwicach z 2 kwietnia 2025 r. (I SA/Gl 1191/24); w Bydgoszczy z 9 kwietnia 2025 r. (I SA/Bd 107/25).

Jak na razie żaden sąd nie wyraził stanowiska przeciwnego. Co prawda należy wskazać, że wszystkie przywołane wyroki pozostają jeszcze nieprawomocne, więc czekają na uprawomocnienie lub rozpatrzenie przez Naczelny Sąd Administracyjny. Zakładamy jednak, że **do końca 2025 r. można spodziewać się stanowiska Naczelnego Sądu Administracyjnego w tej materii.**

Wnioski praktyczne

- Sądy potwierdzają, że najem krótkoterminowy jest dopuszczalną działalnością fundacji rodzinnej.
- Organy podatkowe prezentują zawężającą wykładnię, wyłączającą z dozwolonej działalności najem krótkoterminowy.
- Warto na etapie planowania transakcji przygotować się na ewentualne postępowanie sądowo-administracyjne w przypadku sporu z organem podatkowym.
- Wskazane jest, aby fundacje rodzinne dokumentowały umowy najmu – także krótkoterminowego – w sposób zgodny z przepisami kodeksu cywilnego, w szczególności precyzując przedmiot najmu, okres oraz czynsz, co może wzmocnić pozycję fundacji w ewentualnym sporze z organem podatkowym, zgodnie z argumentacją sądów administracyjnych.

Jesienią spodziewamy się opublikowania rządowego projektu zmian ustawy o CIT, które prawdopodobnie obejmą również opodatkowanie przychodów z najmu i obrotu nieruchomościami. **Do tego czasu rekomendujemy ostrożne planowanie tego rodzaju działalności w strukturach fundacyjnych.**



Sprzedaż nieruchomości przez fundację rodzinną a zwolnienie z CIT – spór o jedno słowo

W ostatnich miesiącach organy podatkowe konsekwentnie wyrażały niekorzystne stanowisko w zakresie skutków podatkowych sprzedaży nieruchomości przez fundację rodzinną. Zdaniem fiskusa **jakikolwiek bowiem zamiar/intencja przyszłej sprzedaży nieruchomości wniesionej do fundacji rodzinnej ma skutkować brakiem zwolnienia z CIT przy zbyciu tej nieruchomości w przyszłości**. Intencja jest istotna, ponieważ fundacja rodzinna nabywająca mienie **wyłącznie** w celu dalszej jego sprzedaży realizuje tzw. działalność niedozwoloną podlegającą opodatkowaniu z zastosowaniem stawki CIT 25%.

Pojawia się zatem pytanie, czy fundacja rodzinna nabywająca nieruchomość w celu jej np. wynajmowania, dopuszczająca na moment nabycia nieruchomości możliwość jej sprzedaży w przyszłości, nabywa tę nieruchomość wyłącznie w celu zbycia.

Mgliste stanowisko organów podatkowych

W szeregu interpretacji indywidualnych (m.in.: 0111-KDIB1-2.4010.163.2025.1.BD oraz 0114-KDIP2-1.4010.35.2025.2.KW) fiskus zajmuje jednolite, rygorystyczne stanowisko: fundacja rodzinna nie może korzystać ze zwolnienia podatkowego, jeżeli nabywa nieruchomość, mając świadomość, że **może** ją kiedyś sprzedać – nawet po wielu latach.

Zgodnie z ustawą fundacja rodzinna może prowadzić działalność m.in. w zakresie zbywania własnego mienia, lecz nie w sytuacji, **w których mienie zostało nabyte „wyłącznie w celu dalszego zbycia”**. Kluczowa jest tu oczywiście wykładnia słowa „wyłącznie”. Organy podatkowe zakładają, że jeśli już w momencie nabycia pojawia się plan ewentualnej przyszłej sprzedaży – nawet bardzo odległy – to cel ten dominuje i dyskwalifikuje fundację z możliwości skorzystania ze zwolnienia.

Takie stanowisko prezentowanie jest konsekwentnie, pomimo że wnioskodawcy jasno deklarują, iż celem nabycia nieruchomości jest zabezpieczenie rodzinnego majątku, czerpanie bieżących dochodów z najmu i ewentualna sprzedaż jedynie w przypadku nadzwyczajnych okoliczności (np. zmiana sytuacji życiowej, brak opłacalności wynajmu, potrzeba reinwestycji). Organy jednak wskazywały, że **sam fakt rozważania sprzedaży** już na etapie nabycia świadczy o tym, że nieruchomość została nabyta „wyłącznie” w celu zbycia.

Kontrargumenty WSA – wykładnia racjonalna i celowościowa

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie w wyroku z 22 maja 2025 r. (I SA/Rz 172/25) zajął zupełnie odmienne stanowisko, uchylając niekorzystną dla fundacji rodzinnej interpretację indywidualną. W uzasadnieniu Sąd podkreślił, że **wyraz „wyłącznie”** powinien być interpretowany zgodnie z jego rzeczywistym znaczeniem językowym – jako „tylko i wyłącznie”, bez dodatkowych przesłanek lub alternatywnych celów.

W ocenie WSA skoro fundacja nabyła nieruchomość **w celu jej wynajmu i pomnażania majątku** przez wiele lat, a ewentualna sprzedaż ma charakter wtórny, odległy i uzależniony od przyszłych, niepewnych okoliczności – to **nie można mówić o nabyciu „wyłącznie” w celu sprzedaży**. WSA zaznaczył, że zbycie mienia przez fundację po upływie 10 lat od jego nabycia (okoliczność faktyczna w sprawie wskazana przez podatnika), które było użytkowane i generowało dochód (np. z najmu), nie może zostać uznane za działalność wykraczającą poza zakres działalności dopuszczalnej, a więc fundacja powinna móc skorzystać ze zwolnienia podatkowego w CIT.

Ten wyrok WSA pozostaje wciąż nieprawomocny oraz jest pierwszym odnoszącym się do istoty problemu. Pozostaje mieć nadzieję, że linia orzecznicza rozwinie się i ugruntuje w racjonalnym kierunku.

Wnioski praktyczne

- **Dokumentowanie celów nabycia nieruchomości i brak dowodów na intencję zbycia w krótkim (co najmniej 2–3 letnim terminie)** – wskazywanie, że mają one służyć długoterminowej inwestycji, wynajmowi, nakierowanej, rzecz jasna, na zabezpieczenie majątku rodzinnego.
- Wystąpienie przez fundację rodzinną z wnioskiem z wydanie interpretacji indywidualnej, **zakładając jednak konieczność prowadzenia sporu przed sądem.**

Dodatkowo, analogicznie jak sygnalizujemy wyżej w części dotyczącej opodatkowania przychodów/pożytków z nieruchomości, spodziewamy się, że projekt zmian do CIT – o ile zostanie ogłoszony i będzie procedowany przez parlament oraz Prezydenta, może wprowadzić rozwiązania tzw. uszczelniające i zmierzające do opodatkowania dochodów z nieruchomości i ich zbycia od 2026 r.

Obowiązki sprawozdawcze fundacji rodzinnej – zamknięcie roku 2024

Fundacja rodzinna podlega przepisom ustawy o rachunkowości. Ma obowiązek prowadzenia pełnej księgowości oraz corocznego sporządzania sprawozdania finansowego. Co istotne, zamknięcie roku dotyczy także fundacji rodzinnych w organizacji, dla których zgodnie ze statutem upłynął pierwszy rok obrotowy działalności.

W większości fundacji rodzinnych rok obrotowy pokrywa się z rokiem kalendarzowym, co determinuje kluczowe terminy sprawozdawcze. Zgodnie z powyższym kluczem najważniejsze terminy to:

- 31 marca (czyli do końca trzeciego miesiąca po zakończeniu roku obrotowego) – sporządzenie sprawozdania finansowego za poprzedni rok obrotowy,
- 30 czerwca (czyli do końca szóstego miesiąca po zakończeniu roku obrotowego) – zatwierdzenie sprawozda-



nia finansowego przez zgromadzenie beneficjentów,

- 15 dni od zatwierdzenia przez zgromadzenie beneficjentów – złożenie sprawozdania finansowego do Sądu Okręgowego w Piotrkowie Trybunalskim.

Wraz ze sprawozdaniem należy złożyć do sądu także uchwały zgromadzenia beneficjentów o zatwierdzeniu sprawozdania, o podziale zysku lub pokryciu straty w fundacji, a także uchwałę udzielającą absolutorium członkom zarządu fundacji.

Dokumenty składane są do sądu w formie papierowej wraz z przeznaczonymi do tego formularzami RFR-Z30 i RFR-ZN. Samo sprawozdanie finansowe, w formacie elektronicznym XML, należy załączyć na nośniku CD.

Nawet jeśli fundacja rodzinna korzysta ze zwolnienia z CIT i nie składa deklaracji podatkowych, wciąż musi realizować te obowiązki niezależnie od charakteru prowadzonej działalności. Niedopełnienie obowiązków sprawozdawczych może skutkować odpowiedzialnością prawnopodatkową i karną.

Zmiana statutu fundacji rodzinnej – jak zaplanować ewentualny proces zmian?

Zmiana statutu fundacji rodzinnej to czasem niezbędny krok, aby zapewnić dalsze właściwe funkcjonowanie wehikułu sukcesyjnego, w szczególności jeśli pierwszy statut był przygotowywany z myślą o sprawnej rejestracji fundacji. Zgodnie z przepisami ustawy o fundacji rodzinnej zmiana statutu staje się skuteczna dopiero **z chwilą jej wpisu** do rejestru fundacji rodzinnych. Samo podjęcie uchwały w sprawie zmiany statutu nie wystarcza – konieczne jest uzyskanie postanowienia o wpisie zmian przez Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim. Wpis ten ma charakter konstytutywny, co oznacza, że zmiany w statucie fundacji wchodzą w życie dopiero po postanowieniu sądu. Zmiana statutu jest rozpatrywana pod kątem legalności przyjętych zapisów analogicznie jak przy ocenie jego pierwotnej wersji. Oznacza to, że sąd ocenia, czy statut w nowej wersji zawiera wszystkie niezbędne elementy wymagane prawem oraz całościowo jest zgodny z przepisami ustawy o fundacji rodzinnej.

W praktyce czas oczekiwania na wpis jest dość długi. W 2024 r. średni czas rozpoznania spraw rejestrowych wynosił około 7 miesięcy, jednak obecnie postępowania trwają nawet do roku.

Warto mieć na uwadze, że zmiana statutu wymaga formy aktu notarialnego. Zgłoszenie zmiany statutu do sądu powinno nastąpić w terminie nie dłuższym niż 7 dni od dnia dokonania zmiany.

Z powyższych względów nie warto odkładać decyzji o zmianie statutu na ostatnią chwilę. Przedłużające się postępowanie sądowe może wpłynąć na realizację planów rodzinnych czy biznesowych fundacji. Warto zatem zaplanować cały proces z odpowiednim wyprzedzeniem.

Zespół Private Client GWW

Zapraszamy do kontaktu

Aldona Leszczyńska-Mikulska

radca prawny, doradca podatkowy

partner w GWW

Aldona.Leszczyńska-Mikulska@gww.pl

Krzysztof Gajdziński

doradca podatkowy

senior associate w GWW

Krzysztof.Gajdzinski@gww.pl

Zastrzeżenie:

Newsletter Private Client GWW i zawarte w nim publikacje nie stanowią doradztwa prawnego ani nie są narzędziem służącym do oceny i rozstrzygania pod względem prawnym konkretnych przypadków. Każdy przypadek wymaga przeprowadzenia indywidualnej analizy stanu faktycznego oraz indywidualnej oceny stanu prawnego.

**GWW Ładziński, Cmoch
i Wspólnicy sp. k.**

ul. Książęca 4
00-498 Warszawa
tel. +22 212 00 00
warszawa@gww.pl

www.gww.pl