

Zakres zwolnienia fundacji rodzinnej z CIT w kontekście dozwolonej działalności gospodarczej

wyrok WSA w Łodzi z 9.04.2024 r., I SA/Łd 114/24;

wyrok WSA w Warszawie z 23.05.2024 r., III SA/Wa 682/24

Karolina Gotfryd, CRIDO Taxand

Analiza zwolnienia podatkowego czynności wskazanych w art. 5 FR

7. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 25, nie ma zastosowania do działalności gospodarczej fundacji rodzinnej wykraczającej poza zakres określony w art. 5 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej.

(...)

Art. 5 ust. 1 Ustawy o fundacji rodzinnej

1. Fundacja rodzinna **może wykonywać działalność gospodarczą w rozumieniu art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców** tylko w zakresie:

(...)

3) **przystępowania do spółek handlowych**, funduszy inwestycyjnych, spółdzielni oraz **podmiotów o podobnym charakterze**, mających swoją siedzibę w kraju albo za granicą, a także uczestnictwa w tych spółkach, funduszach, spółdzielniach oraz podmiotach;

(...)

Zwolnienie fundacji rodzinnej z CIT

Główne problemy

1. Zakres „dozwolonej” działalności gospodarczej fundacji rodzinnej
2. Zawężająca definicja zwolnienia przedmiotowego fundacji rodzinnej przez niektóre sądy administracyjne
3. Nie każda czynność fundacji rodzinnej jest dokonywana w ramach działalności gospodarczej

Spór w orzecznictwie

Fundacja Rodzinna **może** przystępować do spółek transparentnych podatkowo

8

wyroków WSA

Fundacja Rodzinna **nie może** przystępować do spółek transparentnych podatkowo

6

wyroków WSA

Wyrok WSA w Warszawie z 23 maja 2024 r.

III SA/Wa 682/24

Istotne podobieństwo podmiotów, zarówno prawne, jak i podatkowe, w kontekście art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR.

Błędne jest stanowisko, że przez "podmioty o podobnym charakterze" należy rozumieć inne podmioty niż spółki handlowe, fundusze inwestycyjne czy spółdzielnie

Używając sformułowania „spółka handlowa”, ustawodawca dokonał zawężenia kręgu podmiotów objętych art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR

Posiadanie przez spółkę jawną wspólnika w postaci fundacji rodzinnej automatycznie czyni tę spółkę podatnikiem CIT, wskazuje na zamiar ustawodawcy, aby fundacje rodzinne były wspólnikami wyłącznie spółek podlegających opodatkowaniu CIT-em

Przepisy dot. zwolnień podmiotowych należy wyklądać ściśle, a nie rozszerzająco

Spółki do których może przystąpić fundacja rodzinna są lub stają się podatnikami CIT

Z art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR nie wynika, że oceniając podobieństwo podmiotu do spółki handlowej należy brać pod uwagę podobieństwo w kwestiach podatkowych

Zawężająca i sprzeczna z literalnym brzmieniem przepisu wykładnia Dyrektora KIS

Art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR posługuje się pojęciem „podmiotu”, ponieważ ustawodawca w ten sposób przyzwolił fundacjom rodzinnym na dokonywanie inwestycji w możliwie szerokim zakresie

Aby zaliczyć podmiot zagraniczny do „podmiotów o podobnym charakterze” wystarczy jest uregulowanie go przez prawo spółek prawa obcego

Dla oznaczenia danej spółki jako spółki handlowej ich podatkowy status nie ma żadnego znaczenia

Wyrok WSA w Łodzi z 9 kwietnia 2024 r.

I SA/Łd 114/24

Wyrok WSA w Warszawie z 11 grudnia 2024 r., III SA/Wa 2343/24

Wytyczne dla organów podatkowych

Gdy przepisy używają niejasnego terminu "podobieństwo", organ podatkowy nie może opierać się na jednym, dowolnie wybranym kryterium, porównując te podmioty. Należy ustalić czy jest ona podmiotem podobnym do innych wskazanych w tej regulacji w sferze organizacyjnej, strukturalnej, podatkowej i prawnej

Stanowisko organu byłoby w jakiś sposób uzasadnione, gdyby kwestia tego podobieństwa była wskazana w ustawie o CIT, bądź w jakiegokolwiek innej ustawie bezpośrednio dotyczącej materii prawa podatkowego, ale w niniejszej sprawie kwestia ta wynika z ustawy regulującej kwestię funkcjonowania i organizacji fundacji rodzinnej.

Jeśli zaś w u.f.r. nie ma stosownej definicji, ani innych wskazówek ustawodawcy dotyczących znaczenia pojęcia "podobieństwa", czy cech które należy brać pod rozwagę przy jego ocenie, to przy rekonstruowaniu normy należy stosować reguły wykładni, a przede wszystkim reguły wykładni językowej.

Nie zawsze działalność gospodarcza

Art. 5 ust. 1 Ustawy o FR

Fundacja rodzinna może wykonywać **działalność gospodarczą w rozumieniu art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców** (Dz. U. z 2023 r. poz. 221) tylko w zakresie (...)

Art. 3 Prawa przedsiębiorców

Działalnością gospodarczą jest:

1. zorganizowana
2. działalność zarobkowa,
3. wykonywana we własnym imieniu i
4. **w sposób ciągły.**

Podnosi się, że celem tej przesłanki jest wyeliminowanie z pojęcia działalności gospodarczej przedsięwzięć jednorazowych oraz sporadycznych. Przy czym przesłanki tej nie należy rozumieć jako konieczności wykonywania działalności bez przerwy, gdyż istotny jest zamiar powtarzalności określonych czynności celem osiągnięcia dochodu.

A. K. Kruszewski [w:] Prawo przedsiębiorców. Komentarz, red. A. Pietrzak, Warszawa 2019, art. 3.

Czy przystępowanie przez fundację rodzinną do spółek to działalność gospodarcza?

„(....) przystępowanie oraz udział inwestycyjny w spółkach i innych podmiotach prawa nie stanowią działalności gospodarczej, a z inwestora nie czynią przedsiębiorcy. (...) działalność będąca przedmiotem spółki jest prowadzona przez tę spółkę i co do zasady na jej odpowiedzialność, a nie przez i na odpowiedzialność wspólnika.”

W. J. Katner, O działalności gospodarczej fundacji i fundacji rodzinnej – głos w dyskusji, PPH 2024, nr 10, s. 40-45.

„(...) doktryna prawa handlowego wskazuje, iż **objęcie takich udziałów nie może w ogóle być uznane za działalność gospodarczą**, a tym samym nie jest spełniona pierwsza przesłanka wyłączenia zwolnienia podmiotowego.”

A. Mariański, Aport niepieniężny fundacji rodzinnej do spółki. Zakres zwolnienia podatkowego. Glosa do wyroku WSA w Łodzi z 18.04.2024 r., I SA/Łd 163/24, PP 2024, nr 8, s. 45-48.



Do zobaczenia

www.crido.pl



Karolina Gotfryd

Manager | Radczyni Prawna
CRIDO Taxand

+48 608 041 506
karolina.gotfryd@crido.pl