

- **Zakres zwolnienia fundacji rodzinnej (wyrok WSA w Łodzi z 9.04.2024, I SA/Łd 114/24; wyrok WSA w Warszawie z 23.05.2024 r., III SA/Wa 682/24) - Karolina Gotfryd, Crido Taxand**

1) Wyrok WSA w Łodzi z 9 kwietnia 2024 r., I SA/Łd 114/24

(...) W świetle wskazanej wyżej regulacji dotyczącej dozwolonej działalności fundacji rodzinnej (art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR) niesłusznie wskazano Skarżącemu, że istotne znaczenie ma nie tylko podobieństwo podmiotów pod względem ich struktury i prawnych podstaw funkcjonowania, ale także podobieństwo w kwestiach podatkowych. Sąd podkreśla, że art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR nie zawiera takiego ograniczenia i pogląd prawny wyrażony w zaskarżonej interpretacji indywidualnej stanowi przykład niedozwolonej wykładni zawężającej, która ogranicza katalog podmiotów mieszczących się w zbiorze określonym w art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR.

Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku

Z przedstawionego przez Stronę w rozpoznawanej sprawie opisu zdarzenia przyszłego wynika, że Skarżący wniesie do fundacji rodzinnej mienie w postaci praw udziałowych w Luksemburskiej Spółce S (S). Spółka ta nie jest i nie będzie podatnikiem podatku dochodowego ani w L. ani w Polsce. Skarżący wskazał, że spółka jest najbardziej zbliżona do polskiej spółki komandytowej, z tym, że według prawa Luksemburga spółka ta nie posiada osobowości prawnej i jest typową spółką osobową. Z punktu widzenia braku podmiotowości prawnej spółki jest bardziej zbliżona do polskiej spółki cywilnej lub jawnej.

Sąd wyjaśnia, że fundacje rodzinne zostały, co do zasady, objęte podmiotowym zwolnieniem od podatku dochodowego od osób prawnych. Powyższe zwolnienie nie znajdzie zastosowania m.in. do fundacji rodzinnych wykonujących działalność gospodarczą inną, niż działalność gospodarczą, której wykonywanie przez fundację rodzinną dopuszczają przepisy ustawy o fundacji rodzinnej. Na podstawie art. 24r. ust. 1 ustawy o CIT w zakresie w jakim fundacja rodzinna prowadzi działalność gospodarczą wykraczającą poza zakres określony w art. 5 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej stawka podatku, o którym mowa w art. 19, wynosi 25% podstawy opodatkowania.

(...)

W świetle wskazanej wyżej regulacji dotyczącej dozwolonej działalności fundacji rodzinnej (art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR) niesłusznie wskazano Skarżącemu, że istotne znaczenie ma nie tylko podobieństwo podmiotów pod względem ich struktury i prawnych podstaw funkcjonowania, ale także podobieństwo w kwestiach podatkowych. Sąd podkreśla, że art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR nie zawiera takiego ograniczenia i pogląd prawny wyrażony w zaskarżonej interpretacji indywidualnej stanowi przykład niedozwolonej wykładni zawężającej, która ogranicza katalog podmiotów mieszczących się w zbiorze określonym w art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR.

Zaproponowana przez Dyrektora KIS interpretacja art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR jest więc sprzeczna z jego literalnym brzmieniem. Tymczasem przepisy prawa są sformułowane za pomocą języka, a zatem pierwszoplanowe znaczenie ma wykładnia językowa - jest ona pierwszym etapem egzegezy tekstu prawnego. Orzecznictwo sądowe stoi jednolicie na stanowisku akcentującym prymat wykładni językowej, dopuszczającym możliwość sięgania po inne dyrektywy interpretacyjne dopiero wtedy, gdy taka interpretacja zawodzi (por. uchwały NSA: z dnia: 14 marca 2011 r. sygn. akt II FPS 8/10 oraz 22 czerwca 2011 r. sygn. akt I GPS 1/11). Przejście zatem do innych (poza językową) rodzajów wykładni ma miejsce wyjątkowo, tj. w sytuacji, gdy w oparciu o reguły językowe nie można wyinterpretować znaczenia konkretnego pojęcia (por. uchwała SN z dnia 11 czerwca 1996 r. sygn. akt III CZP 52/96, OSNC 1996/9/111). W uchwale zapadłej w składzie siedmiu sędziów w dniu 22 czerwca 1998 r. (sygn. akt FPS 9/97, ONSA 1998/4/110) Naczelny Sąd Administracyjny podkreślił, że dokonując interpretacji tekstu prawnego trzeba kierować się znaczeniem słów danego języka etnicznego (w jego specyficznej postaci, jaką jest język prawny) oraz tym, że ustawodawca był racjonalny, gdy używał takich a nie innych słów, i nie można a priori przyjmować, by określonych słów

używano w tekście prawnym bez wyraźnej ku temu potrzeby. Prymat wykładni językowej w szczególności uwidacznia się na gruncie prawa podatkowego, gdyż tam właśnie każde odejście od gramatycznej treści zapisu może powodować niepożądane konsekwencje praktyczne. Wykładnia przepisów tej gałęzi prawa powinna być precyzyjna, aby mogła doprowadzić do prawidłowego ich odczytania, wykluczone jest dokonywanie wykładni rozszerzającej czy zawężającej mogącej spowodować skutki o charakterze prawotwórczym, przy czym organy podatkowe obowiązane są do stosowania przepisów prawa, zaś sądy do badania poprawności realizowania tego procesu (por. wyroki NSA: z dnia: 8 sierpnia 2013 r., sygn. akt II FSK 2201/12; 29 listopada 2013 r., sygn. akt II FSK 2996/11; 15 stycznia 2014 r., sygn. akt II FSK 344/12; 25 lutego 2014 r., sygn. akt II FSK 94/12).

Stanowisko to dzielą przedstawiciele doktryny w ww. publikacji pod red. Adama Mariańskiego: "Przyjęcie, że fundacja rodzinna miałaby możliwość przystąpienia tylko do istniejących już spółek (oraz innych podmiotów), stoi w sprzeczności z celem fundacji rodzinnej, jakim jest gromadzenie mienia i zarządzanie nim w interesie beneficjentów. Pojęcia przystępowania do spółek prawa handlowego i uczestnictwa w tych spółkach należy rozumieć szeroko, w tym również jako nabycie udziałów w nowo utworzonym podmiocie (...) Dodatkowo tak szeroki zakres powoduje, że fundacja jest zwolniona z opodatkowania takich dochodów, jak z dywidendy (ale także zysku ze spółek osobowych), a także z umorzenia udziałów/akcji czy też likwidacji spółek, o czym szerzej w rozdziale 4." - Fundacje rodzinne. Aspekty prawne i podatkowe, red. A. Mariański, Warszawa 2023, str. 138 i 140.

Sąd stwierdza, że art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR posługuje się pojęciem "podmiotu" nieprzypadkowo - ustawodawca w ten sposób przyzwolił fundacjom rodzinnym na dokonywanie inwestycji w możliwie szerokim zakresie. Tylko w ten sposób możliwa będzie realizacja celu ustawodawczego przewidzianego dla fundacji rodzinnych, czyli m.in. gromadzenie mienia i zarządzanie nim w interesie beneficjentów (art. 2 ust. 1 UFR).

Stanowisko przeciwne doprowadzi do nieuprawnionego zawężenia zakresu tzw. dozwolonej działalności gospodarczej fundacji rodzinnych. Z zaskarżonej interpretacji wynika, że wykroczenie poza dozwoloną działalność Fundacji nastąpi na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT, zatem nie znajdzie w przedmiotowej sprawie zastosowania art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT.

(...)

W ocenie Sądu zasadnicze znaczenie w rozpoznawanej sprawie jest zawarte art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR prawo fundacji rodzinnych, w tym Fundacji do "przystępowania do spółek handlowych, funduszy inwestycyjnych, spółdzielni oraz podmiotów o podobnym charakterze, mających swoją siedzibę w kraju albo za granicą". Oznacza to, że spółka mająca swoją siedzibę za granicą musi być podmiotem o podobnym charakterze do spółek handlowych.

Prowadzi to do wniosku, że aby spółka z siedzibą zagranicą była regulowana przez prawo spółek państwa obcego, aby spółkę taką zaliczyć do "podmiotów o podobnym charakterze". Prawo obce musi zatem zawierać regulacje analogiczne jak k.s.h., w szczególności musi nazywać umowę wspólników jako spółkę a nie jako zwykłą umowę. Prawo obce określa zasady reprezentacji takiej spółki, prawa i obowiązków wspólników w tym odpowiedzialność za zobowiązania a także określa czy spółka jest tak jak polska spółka osobowa podmiotem praw i obowiązków odrębnym od wspólników ale bez osobowości prawnej czy też jak polskie spółki kapitałowe spółka ta posiada osobowość prawną.

Niemniej jednak, podstawowym i wystarczającym kryterium podobieństwa spółki zagranicznej do polskiej spółki handlowej jest analogiczny sposób uregulowania tych spółek. Zgodnie zaś z kartami sprawy Skarżący we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej wyraźnie stwierdził, że Spółka S jest najbardziej zbliżona do polskiej spółki komandytowej, z tym, że według prawa Luksemburga spółka ta nie posiada osobowości prawnej i jest typową spółką osobową. Z punktu widzenia braku podmiotowości prawnej spółki jest bardziej zbliżona do polskiej spółki cywilnej lub jawnej.

Sąd w pełni podziela stanowisko zawarte w skardze, zgodnie z którym prawo Wielkiego Księstwa Luksemburga spełnia wszystkie te kryteria, gdyż S jest uregulowane kompleksowo w prawie spółek tego państwa.

Sąd podkreśla, że w polskim prawie k.s.h. reguluje tworzenie, organizację, funkcjonowanie, rozwiązywanie, łączenie, podział i przekształcanie spółek handlowych. Podpisując umowę spółki handlowej, wspólnicy lub akcjonariusze zobowiązują się dążyć do osiągnięcia wspólnego celu przez wniesienie wkładów finansowych oraz jeśli umowa lub status spółki tak stanowi, przez współdziałanie w inny określony sposób. Spółkami handlowymi w rozumieniu k.s.h. są spółki osobowe (spółka jawna, spółka partnerska, spółka komandytowa, spółka komandytowo-akcyjna) oraz spółki kapitałowe (spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, prosta spółka akcyjna, spółka akcyjna).

Oznacza to, że dla oznaczenia danej spółki jako spółki handlowej ich podatkowy status nie ma żadnego znaczenia.

Sąd podkreśla, że gdyby celem ustawodawcy byłoby wskazanie innych kryteriów zwolnienia z CIT, to znalazłoby to odzwierciedlenie regulacji ustawowej, tj. w ustawie o fundacjach rodzinnych lub ustawie o CIT. Należy zwrócić uwagę, że zgodnie z art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.) nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy.

Powyższe oznacza, że Dyrektor KIS dokonał wykładni przepisów, która zawęży stosowanie zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 25 ustawy o CIT.

Wyroki powiązane

Wyrok WSA w Łodzi z 15 maja 2024 r., sygn. akt I SA/Łd 178/24

Wyrok WSA w Warszawie z 15 maja 2024 r., sygn. akt III SA/Wa 598/24

Wyrok WSA w Warszawie z 24 kwietnia 2024 r., sygn. akt III SA/Wa 220/24

2) Wyrok WSA w Warszawie z 23 maja 2024 r., III SA/Wa 682/24

[...] transparentna spółka luksemburska nie może być uznana za podmiot o podobnym charakterze do spółek handlowych, w tym również funduszy inwestycyjnych, czy też spółdzielni, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej. Przystąpienie przez Fundację do opisanej we wniosku o wydanie interpretacji Spółki będzie stanowiło prowadzenie działalności gospodarczej fundacji rodzinnej wykraczającej poza zakres określony w art. 5 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej, o którym mowa w art. 6 ust. 7 u.p.d.o.p. W konsekwencji, przychody Fundacji pochodzące z uczestnictwa w transparentnej spółce luksemburskiej nie mogą być zwolnione z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 25 u.p.d.o.p.

Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku

W ocenie organu, w świetle wskazanej wyżej regulacji dotyczącej dozwolonej działalności fundacji rodzinnej (art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR), istotne znaczenie ma nie tylko podobieństwo podmiotów pod względem ich struktury i prawnych podstaw funkcjonowania, ale także podobieństwo w kwestiach podatkowych. DKIS wskazuje, że spółki handlowe, do których może przystąpić fundacja rodzinna (z pominięciem spółki partnerskiej, w której partnerami mogą być wyłącznie osoby fizyczne) są podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych i podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych. Również spółka jawna, do której przystąpi fundacja rodzinna staje się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, o czym stanowi art. 1 ust. 7 u.p.d.o.p., dodany ustawą o fundacji rodzinnej. Wobec tego organ stoi na stanowisku, że fundacja rodzinna może przystępować i uczestniczyć jedynie w tych spółkach, które są podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych.

Odnosząc się do tak zarysowanego sporu Sąd w składzie rozpoznającym niniejszą sprawę wskazuje, że ustawodawca, wymieniając w art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR spółki handlowe, fundusze inwestycyjne, spółdzielnie, miał na myśli spółki handlowe, fundusze inwestycyjne, spółdzielnie mające siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Natomiast używając pojęcia "podmiotów o podobnym charakterze" miał na myśli spółki handlowe, fundusze inwestycyjne, spółdzielnie mające siedzibę lub zarząd poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, a ze względu na swój charakter podobne do polskich spółek handlowych, funduszy inwestycyjnych lub spółdzielni. Błędne jest natomiast stanowisko Skarżącej, że przez "podmioty o podobnym charakterze" należy rozumieć inne podmioty niż spółki handlowe, fundusze inwestycyjne czy spółdzielnie.

W ocenie Sądu, skoro ustawodawca formułując przepisy o fundacji rodzinnej odnoszące się do tzw. dozwolonej działalności użył takich sformułowań jak "tylko w zakresie przystępowania do spółek handlowych", a następnie "a także uczestnictwa w tych spółkach" zgodzić się należy z organem, który uznał, że przepis ten należy wyklądać w ten sposób, że odnosi się on tylko do spółek handlowych z siedzibą w kraju albo za granicą (osób prawnych). Domniemanie, że chodzi o jakiegokolwiek spółki jest nieuprawnione. Organ interpretując ww. przepis, a w szczególności użyte przez ustawodawcę sformułowanie "podmiotowo podobnym charakterze" opierał się na wskazaniu ustawodawcy, że chodzi nie o jakiegokolwiek spółki, ale o spółki handlowe (podatników podatku dochodowego od osób prawnych, a nie o podmioty transparentne, w których podatnikami podatku dochodowego są wspólnicy).

Nie jest wystarczające, wbrew zarzutom skargi, to by spółka z siedzibą zagranicą była regulowana przez prawo spółek państwa obcego, aby spółkę taką zaliczyć do "podmiotów o podobnym charakterze". Za powyższym przemawia także to, że ustawodawca w art. 5 ust. 1 pkt 3 nie użył ogólnego sformułowania "spółka", którym mogłaby zostać objęta ewentualnie także transparentna spółka luksemburska, a użył bardziej precyzyjnego określenia "spółka handlowa", dokonując tym samym zawężenia co do kręgu podmiotów objętych tym przepisem.

Za taką wykładnią przemawia także chronologia działań ustawodawczych w tym względzie, a mianowicie wprowadzenia do polskiego porządku prawnego fundacji rodzinnej oraz opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych spółek handlowych.

Spółki handlowe dzielą się na spółki kapitałowe oraz spółki osobowe. Spółki kapitałowe, to jest spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, prosta spółka akcyjna, spółka akcyjna, są osobami prawnymi, a więc podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych (art. 1 ust. 1 u.p.d.o.p.). Spółkami osobowymi są: spółka jawna, spółka partnerska, spółka komandytowa, spółka komandytowo-akcyjna. Pierwotnie wszystkie spółki osobowe nie były podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych. Od 1 stycznia 2014 r. spółki komandytowo-akcyjne mające siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zostały objęte podatkiem dochodowym od osób prawnych (art. 1 ust. 3 pkt 1 u.p.d.o.p.). Od 1 stycznia 2021 r. spółki jawne mające siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, z pewnymi wyjątkami, zostały podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych i tym samym utraciły swój status podmiotu transparentnego na gruncie systematyki podatków dochodowych (art. 1 ust. 3 pkt 1a u.p.d.o.p.). Spółki komandytowe mające siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zaś bez żadnych wyjątków zostały podatnikami tego podatku także od 1 stycznia od 2021 r. (art. 1 ust. 3 pkt 1 u.p.d.o.p. w zmienionym brzmieniu). Przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych nie została objęta jedynie spółka partnerska, to jest spółka osobowa, utworzona przez wspólników (partnerów) w celu wykonywania wolnego zawodu w spółce prowadzącej przedsiębiorstwo pod własną firmą (art. 86 § 1 Kodeksu spółek handlowych), w której partnerami mogą być wyłącznie osoby fizyczne, uprawnione do wykonywania wolnych zawodów (art. 87 § 1 tej ustawy).

Podmiot, jakim jest fundacja rodzinna, nie występował wcześniej w polskim systemie prawnym. Ustawa z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej weszła w życie 22 maja 2023 r., czyli już po 1 stycznia 2021 r., to jest w czasie, w którym część spółek jawnych oraz wszystkie spółki komandytowe i spółki komandytowo-akcyjne były już podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych. Tym samym, w momencie jej wejścia w życie i w konsekwencji zapoczątkowania istnienia w prawie polskim fundacji rodzinnej, wszystkie

spółki handlowe, z których fundacja rodzinna mogłaby czerpać zyski, były odrębnymi podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych. Co więcej, ustawa z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej zmienia także przepisy podatkowe. I tak art. 133 UFR wprowadza zmiany w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych. W ocenie Sądu najważniejsza dla wykładni art. 5 ust. 3 UFR w kontekście rozumienia pojęcia podmiotów o podobnym charakterze do spółek handlowych jest art. 133 pkt 1 lit. a UFR, stanowiący, że w art. 1 u.p.d.o.p. definiującym podatnika tego podatku dodaje się ust. 7 w brzmieniu "Niezależnie od postanowień ust. 3 pkt 1a, przepisy ustawy mają zastosowanie do spółek jawnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, których współnikiem jest co najmniej jedna fundacja rodzinna." Skoro już wcześniej spółka jawna mająca siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, której współnikami nie są wyłącznie osoby fizyczne była podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych (o ile nie złożyła stosownych, określonych przepisami prawa, informacji), to wprowadzenie regulacji przewidującej, że posiadanie przez spółkę jawną współnika w postaci fundacji rodzinnej automatycznie czyni tę spółkę podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych wskazuje na zamiar ustawodawcy, aby fundacje rodzinne były współnikami wyłącznie spółek podlegających opodatkowaniu takim podatkiem (nietransparentnych podatkowo). Ustawodawca zabezpieczył to rygiorem w postaci przepisu art. 6 ust. 7 u.p.d.o.p., zgodnie z którym zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 25 (czyli zwolnienie podmiotowe dla fundacji rodzinnej), 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. Jest to zrozumiałe i racjonalne. W przeciwnym przypadku mogłoby być tak, że żaden podmiot nie płaciłby podatku dochodowego - spółka osobowa z uwagi na swoją transparentność, a fundacja rodzinna z uwagi na zwolnienie przedmiotowe.

W ocenie Sądu, fakt opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych ostatnich spółek handlowych, których fundacja rodzinna mogłaby być współnikiem, nie jest prawnie irrelevantny. Przy założeniu racjonalności ustawodawcy, co jest objęte domniemaniem nie mogącym być obalonym, czyli m.in. zakładając znajomość wszystkich unormowań przez ustawodawcę, trzeba stwierdzić, że odwołanie się w art. 5 UFR do spółek handlowych trzeba postrzegać jako dotyczące jedynie tych, gdzie fundacja rodzinna może być współnikiem, więc także będących podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych.

Dodatkowym argumentem jest to, że przepisy przewidujące dla niektórych szczególnych podmiotów pewien przywilej, w tym dotyczące zwolnień podmiotowych, należy wyklądać ściśle, a nie rozszerzająco.

Zatem nie można przyjąć - jak chce tego Skarżący - że luksemburska spółka SCSp spełnia założenia art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR, a tym samym Fundacja będzie zwolniona z podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie przychodów i dochodów z inwestycji kapitałowych Spółki przypadających na nią na zasadzie art. 5 u.p.d.o.p. jako współnika Spółki.

(...)

W zaskarżonej interpretacji zasadnie organ zwrócił uwagę, że spółki handlowe, do których może przystąpić fundacja rodzinna (z pominięciem spółki partnerskiej, w której partnerami mogą być wyłącznie osoby fizyczne) są podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych i podlegają opodatkowaniu tym podatkiem. Jak to zostało już wskazane, również spółka jawna, do której przystąpi fundacja, staje się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, o czym stanowi dodany do ustawy art. 1 ust. 7 u.p.d.o.p. Powyższe nie dotyczy jednak Spółki, do której ma przystąpić Fundacja rodzinna, której status transparentnej podatkowo nie ulega zmianie. Uzasadnia to twierdzenie, że podmiotu tego (transparentnej podatkowo luksemburskiej spółki SCSp) nie można uznać za "podmiot o podobnym charakterze" w rozumieniu przepisu art. 5 ust. 1 pkt 3 UFR.

Z powołanego powyżej art. 1 ust. 3 u.p.d.o.p. wynika też, że podmiotem, do którego mają zastosowanie przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych może być m.in. spółka niemająca osobowości prawnej, mająca siedzibę lub zarząd w innym państwie, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego tego innego państwa jest traktowana jak osoba prawna i podlega w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia.

Rację ma organ wskazując, że w analizowanej sprawie powyższe nie będzie miało zastosowania, ponieważ transparentna Spółka luksemburska nie podlega opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia w państwie siedziby. Opodatkowaniu w związku z prowadzoną działalnością przez tę Spółkę podlegają jej wspólnicy.

(...)

Tym samym dochód uzyskany przez fundację rodzinną z tytułu przystąpienia i uczestnictwa w transparentnej spółce luksemburskiej jest objęty sankcyjnym 25% podatkiem dochodowym, na podstawie art. 24r u.p.d.o.p.

Wyroki powiązane

Wyrok WSA w Poznaniu z 28 maja 2024 r., sygn. akt I SA/Po 889/23

Wyrok WSA w Warszawie z 13 marca 2024 r., sygn. akt III SA/Wa 2753/23

Wyrok WSA w Łodzi z 18 kwietnia 2024 r., sygn. I SA/Łd 51/24

Przepisy

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2023 r., poz. 2805)

Art. 6 ust. 1 pkt 25

Zwalnia się od podatku:

25) fundację rodzinną

Art. 6 ust. 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. 24r ust. 1

W zakresie w jakim fundacja rodzinna prowadzi działalność gospodarczą wykraczającą poza zakres określony w art. 5 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej stawka podatku, o którym mowa w art. 19, wynosi 25% podstawy opodatkowania.

Ustawa z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej (Dz. U. z 2023 r., poz. 326)

Art. 5 ust. 1 pkt 3

1. 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:

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;

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.