



Szanowny Pan
Andrzej Domański
Minister Finansów i Gospodarki
ul. Świętokrzyska 12,
00-916 Warszawa

**STANOWISKO W PRZEDMIOCIE WYBRANYCH ASPEKTÓW PROJEKTU USTAWY O ZMIANIE O PODATKU
DOCHODOWYM OD OSÓB PRAWNYCH Z DNIA 29 SIERPNIA 2025 R.**

Szanowny Panie Ministrze,

w związku z opublikowaniem w dniu 29 sierpnia 2025 r. projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych opublikowany w dniu 29 sierpnia 2025 r. (dalej też jako „projekt”), jako największa i najstarsza organizacja pracodawców działająca na obszarze województwa pomorskiego, w trosce o naszych członków, z których wielu stoi przed trudnym procesem sukcesji, niniejszym przedstawiamy nasze stanowisko w przedmiocie wybranych aspektów projektu ustawy o zmianie o podatku dochodowym od osób prawnych z dnia 29 sierpnia 2025 r. z prośbą o jego uwzględnienie w dalszym procesie legislacyjnym.

Projekt budzi szereg wątpliwości zarówno w kontekście wcześniejszych zapowiedzi ustawodawcy, jak i praktycznych uwarunkowań funkcjonowania fundacji rodzinnych. W niniejszym wystąpieniu, jako Związek Pracodawców „Pracodawcy Pomorza” z siedzibą w Gdańsku, zwracamy uwagę na kilka kluczowych kwestii, których zmodyfikowanie byłoby cenne dla zachowania równowagi pomiędzy usprawiedliwionymi celami ustawodawcy a zasadami pewności i stabilności prawa oraz potrzebą umożliwienia racjonalnego i miarodajnego obierania strategii istniejącym i przyszłym fundacjom rodzinnym.

Zmiany w zakresie zwolnienia z opodatkowania przychodów fundacji rodzinnej osiąganych z najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze.

Nadmienić należy, że – wbrew zapowiedziom – zmiany w powyższym zakresie bynajmniej nie sprowadzają się do wyłączenia ze zwolnienia z opodatkowania przychodów z najmu krótkoterminowego. Projektodawca proponuje bowiem, by **zasadą** było, że najem budynków mieszkalnych, o funkcji mieszanej i lokali mieszkalnych był opodatkowany, a tylko w ramach **wyjątku** od tej zasady ma obowiązywać zwolnienie. Ciężar udowodnienia tego wyjątku spoczywa na fundacji rodzinnej. Mamy zatem do czynienia nie tyle z jednostkową redukcją zakresu zwolnienia, ile raczej z odwróceniem istoty.



Założenie wyłączenia z zakresu zwolnienia przychodów z najmu krótkoterminowego byłoby spełnione, gdyby projektodawca ograniczył się do prostego zastrzeżenia w tym zakresie. Należałoby zaproponować jednoznaczną definicję najmu krótkoterminowego, której spełnienie przekreślałoby możliwość korzystania ze zwolnienia. Tymczasem projektodawca odwraca tę sytuację i konstytuuje przesłanki, które to podatnik musi spełnić i wykazać, aby zwolnienie dalej mu przysługiwało. Co istotne, działanie projektodawcy nie znajduje usprawiedliwienia w ewentualnych trudnościach związanych z jednoznacznym zdefiniowaniem pojęcia najmu krótkoterminowego, gdyż sformułowane przez niego przesłanki również nie mają charakteru jednoznacznego. Warto przyrzeć im się kolejno:

- i. wynajmowanie bezpośrednio przez fundację rodzinną;
- ii. wyłącznie na cele mieszkaniowe;
- iii. niemieszczące się w szczególności w zakresie usług związanych z zakwaterowaniem (PKWiU 55).

Wątpliwości zaczynają się już przy analizie pierwszej przesłanki, tj. bezpośredniości najmu. Przesłanka ta będzie jednoznacznie spełniona w zasadzie tylko wtedy, gdy to fundacja rodzinna – poprzez zarząd lub dedykowanych pracowników – będzie koordynować cały proces najmu. Taki wymóg wydaje się nie tylko wyjątkowo niepraktyczny, ale także całkowicie niepotrzebny.

Bardzo częstą praktyką rynkową jest bowiem zlecenie zarządzania najmem (także długoterminowym) wyspecjalizowanym podmiotom, które swoją usługę realizują kompleksowo, posiadając nierzadko umocowanie także do pobierania czynszu czy dokonywania płatności w imieniu wynajmującego (np. z tytułu opłat za media, podatku od nieruchomości czy ubezpieczenia). W takim wariantcie spełnienie ww. przesłanki bezpośredniości wydaje się co najmniej wątpliwe a w gruncie rzeczy nie ma przecież żadnego powodu, by wymagać od fundacji rodzinnej ‘osobistego’ sprawowania pieczy nad wynajmowanymi budynkami czy lokalami i odmawiać prawa do korzystania z usług specjalistów w tym zakresie. W szczególności zaś nie wydaje się, aby taka praktyka mogła jakkolwiek zagrażać ustawowemu celom funkcjonowania fundacji rodzinnej czy też sprzyjać nadużyciom.

Druga przesłanka ‘wyłącznie na cele mieszkaniowe’ powinna być zapewne odczytywana przy uwzględnieniu przepisu art. 25 kodeksu cywilnego i przewidzianego tam ‘zamiaru stałego pobytu’. To jednak potwierdza nieostrość tak sformułowanej przesłanki. O ile długoletnie wynajmowanie mieszkania przez rodzinę z dwójką dzieci spełni to kryterium bez większych trudności, o tyle wyszczególnić można szereg mniej oczywistych wariantów, które będą budziły w tym kontekście uzasadnione wątpliwości, jak np. najem mieszkania dla pracownika oddelegowanego do realizacji projektu w innym mieście bądź najem mieszkania na okres remontu domu należącego do najemcy.



Trzeci wymóg, aby najem nie mieścił się w zakresie usług związanych z zakwaterowaniem (PKWiU 55) wydaje się szczególnie nieusprawiedliwiony z uwagi na zakres podklasy 55.90.Z, która obejmuje *„zapewnienie tymczasowego zakwaterowania w domach, mieszkaniach lub apartamentach, a także w pojedynczych lub wspólnych pokojach lub domach dla studentów, pracowników sezonowych lub innych osób.”* i w ramach tego obejmuje zapewnienie zakwaterowania w *„domach, mieszkaniach i apartamentach umeblowanych lub nieumeblowanych na okres krótszy niż rok”* oraz *„akademikach i innych miejscach zakwaterowania dla studentów na okres krótszy niż rok”*.

Jednoznaczne odniesienie się w projekcie m.in. do działalności objętej podklasą 55.90.Z powoduje nieuzasadnione pogorszenie sytuacji fundacji rodzinnych, które wynajmują studentom mieszkania położone w pobliżu uczelni wyższych na okres obejmujący rok akademicki. Zgodnie z aktualnym brzmieniem projektu, przychody z takiej działalności nie będą korzystały ze zwolnienia z opodatkowania, pomimo że rzeczywisty charakter najmu pozostaje mieszkalny i nie służy działalności komercyjnej w sensie usługowym czy turystycznym. Wyłączenie zwolnienia wydaje się w tym zakresie zbyt daleko idące.

W związku z powyższym, zasadny wydaje się powrót do dotychczasowych założeń, aby rzeczywiście wyłączenie obejmowało przychody z najmu krótkoterminowego zdefiniowanego w sposób jednoznaczny, bez nadmiarowych i niekorzystnych dla podatnika domniemań. Wydaje się, że rozsądną granicą pozwalającą uchwycić najem krótkoterminowy jest okres 30 dni, definicja mogłaby brzmieć np.: *„Najem krótkoterminowy – udostępnienie Przedmiotu Najmu, na okres krótszy niż 30 dni, przy czym długość tego udostępnienia ustala się każdorazowo w odniesieniu do osoby fizycznej lub osób fizycznych, którym Przedmiot Najmu faktycznie udostępniono i które nie przekazały Przedmiotu Najmu jakiegokolwiek podmiotowi”*, gdzie Przedmiot Najmu oznaczałby, zgodnie z projektem *„budynek mieszkalny, budynek o funkcji mieszanej w części dotyczącej funkcji mieszkalnej, lokal mieszkalnego lub ich części”*.

Niezależnie od powyższego, nie można pomijać także retrospektywnego oddziaływania omawianych przepisów. Nie ulega wątpliwości, że szereg decyzji o dokonaniu wniesienia nieruchomości do fundacji rodzinnej zostało podjętych przy uwzględnieniu m.in. dotychczasowej korzystnej sytuacji podatkowej fundacji rodzinnych i w wielu przypadkach obrane strategię mogłyby być zupełnie inne, gdyby opracowywać je w odniesieniu do przepisów w wersji znowelizowanej. Sytuacja, w której fundatorzy muszą zmagać się z nieoczekiwanymi skutkami podatkowymi dokonanych wcześniej czynności z pewnością nie sprzyja zaufaniu do ustawodawcy, podważa stabilność prawa i utrudnia racjonalne planowanie sukcesji majątku rodzinnego.



W związku z tym, należałoby rozważyć dodanie przepisu przejściowego pozwalającego na stosowanie przynajmniej przez pewien czas dotychczasowych zasad opodatkowania dochodów z najmu lub dzierżawy w odniesieniu do nieruchomości wniesionych do fundacji przed dniem wejścia w życie ustawy (czy choćby przed 31 sierpnia 2025 r.).

Zmiany w zakresie zwolnienia z opodatkowania przychodów fundacji rodzinnej osiągniętych ze zbycia mienia wniesionego lub przekazanego jej nieodpłatnie lub nabytego od podmiotu powiązanego.

W odniesieniu do wyżej opisanej zmiany należy podnieść dwie zasadnicze uwagi. Po pierwsze, niepokojący i trudny do zaakceptowania jest odnoszący się do niej przepis art. 2 projektu przewidujący stosowanie nowych reguł już do mienia wniesionego lub przekazanego nieodpłatnie do fundacji rodzinnej lub nabytego przez fundację rodzinną od podmiotu powiązanego po dniu 31 sierpnia 2025 r., a zatem z całą pewnością na długo przed ewentualnym wejściem ustawy w życie.

Zabieg ten, jakkolwiek technicznie ujęty w formę przepisu przejściowego, w istocie nadaje normie prawnej charakter retroaktywny. Przepis rozciąga bowiem nowy reżim podatkowy także w odniesieniu do zdarzeń dokonanych w przeszłości. Tego rodzaju konstrukcja budzi poważne wątpliwości w kontekście zasady *lex retro non agit*, tj. metazasady każdego demokratycznego państwa prawa. Wnioskom tym nie umniejsza w żadnym stopniu zawarte w uzasadnieniu wyjaśnienie, jakoby takie rozwiązanie zastosowano „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”. Sama obawa korzystania przez podatników z dotychczasowych korzyści podatkowych fundacji rodzinnej ‘do ostatnich dni’ przed wejściem w życie nowelizacji nie usprawiedliwia naruszenia fundamentalnych zasad państwa prawa. Wszak, zjawisko przyspieszonego podejmowania decyzji mających na celu skorzystanie z dotychczasowych regulacji jest typowe przy każdej nowelizacji dokonywanej na niekorzyść. Sama możliwość wystąpienia takiego zjawiska nie stanowi uzasadnienia dla retroaktywnego stosowania nowych regulacji, które ingeruje w prawa nabyte i destabilizuje zaufanie do systemu prawnego.

Po drugie, zaproponowany okres *lock-up* wydaje się zbyt długi, zwłaszcza przy uwzględnieniu specyficznego sposobu liczenia od końca roku kalendarzowego, co w skrajnym przypadku może oznaczać okres niemal czterech lat. Bardziej adekwatny byłby okres dwóch lat, zwłaszcza że jest on praktykowany w podobnych sytuacjach w polskich i unijnych regulacjach. Tytułem przykładu, jednym z warunków skorzystania przez spółkę holdingową ze zwolnienia z opodatkowania dochodów z tytułu odpłatnego zbycia udziałów spółki zależnej na rzecz podmiotu niepowiązanego, jest ich uprzednie posiadanie przez okres właśnie dwóch lat. Znamienne, że przykład ten został powołany w uzasadnieniu projektu, jako analogiczna regulacja przemawiająca za słusznością proponowanej zmiany.



Pracodawcy Pomorza

Wskazane byłoby zatem zaczerpnięcie z tej analogii w szerszym stopniu, tj. także w zakresie samej długości okresu *lock-up*.

W świetle powyższego, należy stwierdzić, że projektowana nowelizacja w obecnym kształcie jest nadmiernie restrykcyjna oraz stwarza ryzyko obniżenia zaufania do ustawodawcy, stabilności i przewidywalności prawa. Odnieśliśmy się do kwestii, które wydają nam się najbardziej istotne i zwracamy się o rozważenie korekt ukierunkowanych na zapewnienie proporcjonalności planowanych zmian do celów, którym mają służyć. Nadmiernie restrykcyjne regulacje, motywowane obawą przed nadużyciami, mogą w praktyce odstraszyć podmioty działające zgodnie z prawem i w dobrej wierze, co prowadziłoby do ograniczenia pozytywnej aktywności fundacji rodzinnych. Skutkiem takiego rozwiązania byłoby nie tylko naruszenie równowagi między celem ustawowym a obciążeniami dla podatników, lecz także potencjalna utrata społecznych i gospodarczych korzyści, które fundacje mogą wnieść do systemu publicznego.

Prezes Zarządu

Pracodawców Pomorza

Tomasz Limon