

Status: Aktualne

Pismo z dnia 2 października 2023 r. Dyrektor Krajowej Informacji
Skarbowej 0114-KDIP2-1.4010.362.2023.2.KS CIT od przychodów
fundacji rodzinnej

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA - stanowisko prawidłowe

Szanowny Panie,

stwierdzam, że Pana stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób prawnych jest prawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

4 lipca 2023 r. wpłynął Pana wniosek z tego samego dnia o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie ustalenia:

* czy przychody fundacji związane z odpłatnym licencjonowaniem technologii będą opodatkowane zgodnie z 25% stawką wskazaną w art. 24r. ust. 1 ustawy z dnia 24 listopada 2022 r. (Dz. U. z 2022 r. Poz. 2587 z późn. zm.) o podatku dochodowym od osób prawnych,

* czy przychody fundacji związane z odpłatnym wynajmem nieruchomości będą opodatkowane zgodnie z 25% stawką wskazaną w art. 24r. ust. 1 ustawy z dnia 24 listopada 2022 r. (Dz. U. z 2022 r. Poz. 2587 z późn. zm.) o podatku dochodowym od osób prawnych.

Uzupełnili go Państwo pismem z 28 września 2023 r., w którym wyjaśnili Państwo, że wniosek dotyczy interpretacji art. 24r. ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

Pan A.W. ("Wnioskodawca") - jest osobą fizyczną, która prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą pod firmą (...) ze stałym miejscem wykonywania działalności gospodarczej (...), wpisanej do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej pod numerem NIP: (...), posiadającą numer Regon: (...) ("działalność jdg Wnioskodawcy").

Wnioskodawca zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 2 grudnia 2022 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 2647 z późn. zm.) o podatku dochodowym od osób fizycznych ("PIT" lub "ustawa PIT") ma miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, za czym podlega w Polsce obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągania (nieograniczony obowiązek podatkowy).

Wnioskodawca, w związku z wprowadzeniem do polskiego porządku prawnego ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. (Dz. U. z 2023 r. poz. 326 z późn. zm.) o fundacji rodzinnej ("ustawa o fundacji") planuje założyć fundację rodzinną. Zgodnie z ustawą o fundacji rodzinnej Wnioskodawca działając w roli fundatora fundacji planuje, poza wkładem pieniężnym, wnieść do majątku fundacji (zbyć na rzecz fundacji odpłatnie lub nieodpłatnie) następujące prawa:

1) nieruchomości lub nieruchomości gruntowe ("nieruchomość")

2) własności niematerialne i prawne w postaci praw autorskich i własności intelektualnej do utworów stanowiących oprogramowanie wykorzystywane między innymi do monitorowania pojazdów i systemów personalnych, a także do komplementarnych praw niematerialnych będących utworami, know-how, wzorami użytkowymi, patentami, znakami towarowymi komplementarnymi do oprogramowania ("technologia"). Następnie w ramach prowadzonej przez fundację działalności gospodarczej, fundacja planuje podjąć, między innymi, następujące czynności:

- 1) nabycie materiałów budowlanych, zakup usług budowlanych, itp. celem wybudowania domu na nieruchomości, który będzie w przyszłości przez fundację wynajmowany.
- 2) udzielanie licencji na technologię za wynagrodzeniem do podmiotów zewnętrznych.

Pytania

1. Czy fundacja w ramach prowadzonej działalności gospodarczej fundacji będzie uznana za podatnika w rozumieniu art. 15 ustawy z dnia 7 kwietnia 2022 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 931 z późn. zm.) o podatku od towarów i usług?
2. Czy przychody fundacji związane z odpłatnym licencjonowaniem technologii będą opodatkowane zgodnie z 25% stawką wskazaną w art. 24r. ust. 1 ustawy z dnia 24 listopada 2022 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 2587 z późn. zm.) o podatku dochodowym od osób prawnych?
3. Czy przychody fundacji związane z odpłatnym wynajmem nieruchomości będą opodatkowane zgodnie z 25% stawką wskazaną w art. 24r. ust. 1 ustawy z dnia 24 listopada 2022 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 2587 z późn. zm.) o podatku dochodowym od osób prawnych?
4. Czy fundacji będzie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego lub zawnioskowania o zwrot podatku zapłaconego przez

fundację w związku z nabyciem materiałów budowlanych oraz zakupem usług budowlanych?

Przedmiotem rozstrzygnięcia jest odpowiedź na pytania nr 2 i 3 dotyczące podatku dochodowego od osób prawnych. W zakresie pytań 1 i 4 dotyczących podatku od towarów i usług zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie.

Państwa stanowisko w sprawie

Ad. 2 Czy przychody fundacji związane z odpłatnym licencjonowaniem technologii będą opodatkowane zgodnie z 25% stawką wskazaną w art. 24r. ust. 1 ustawy z dnia 24 listopada 2022 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 2587 z późn. zm.) o podatku dochodowym od osób prawnych. - nie, przychody fundacji z tego tytułu nie będą opodatkowane stawką 25% CIT.

Ad. 3 Czy przychody fundacji związane z odpłatnym wynajmem nieruchomości będą opodatkowane zgodnie z 25% stawką wskazaną w art. 24r. ust. 1 ustawy z dnia 24 listopada 2022 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 2587 z późn. zm.) o podatku dochodowym od osób prawnych - nie, przychody fundacji z tego tytułu nie będą opodatkowane stawką 25% CIT.

UZASADNIENIE

W zakresie pytania nr 2

Zgodnie z art. 24r. ust. 1 ustawy z dnia 24 listopada 2022 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 2587 z późn. zm.) o podatku dochodowym od osób prawnych ("ustawa 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. Zgodnie natomiast z przywołanym art. 24r. ustawy CIT art. 5 ust. 1 ustawy o fundacji, fundacja rodzinna może wykonywać działalność gospodarczą w zakresie:

- 1) zbywania mienia o ile mienie to nie zostało nabyte wyłącznie w celu dalszego zbycia;
- 2) najmu, dzierżawy lub udostępniania mienia do korzystania na innej podstawie;
- 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;
- 4) nabywania i zbywania papierów wartościowych, instrumentów pochodnych i praw o podobnym charakterze;
- 5) udzielania pożyczek:
 - a) spółkom kapitałowym, w których fundacja rodzinna posiada udziały albo akcje,
 - b) spółkom osobowym, w których fundacja rodzinna uczestniczy jako wspólnik,
 - c) beneficjentom;
- 6) obrotu zagranicznymi środkami płatniczymi należącymi do fundacji rodzinnej w celu dokonywania płatności związanych z działalnością fundacji rodzinnej;
- 7) produkcji przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych, z wyjątkiem przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych uzyskanych w ramach prowadzonych działów specjalnych produkcji rolnej oraz produktów opodatkowanych podatkiem akcyzowym, o ile ilość produktów roślinnych

lub zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy, hodowli lub chowu użytych do produkcji danego produktu stanowi co najmniej 50% tego produktu;

8) gospodarki leśnej.

- Artykuł 6 ustawy CIT określa zakres zwolnień podmiotowych z podatku dochodowego od osób prawnych. Jeśli podmiot spełnia warunki określone w art. 1 ustawy CIT (jest osobą prawną lub jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej), to zgodnie z przepisem wynikającym z art. 6 jest zwolniony z podatku CIT. Katalog zwolnień podmiotowych, który został określony w artykule 6 ustawy CIT jest zamknięty i żadne inne przepisy ustawy CIT nie określają dodatkowych zwolnień podmiotowych z podatku dochodowego od osób prawnych. Art. 6 ust. 1 pkt 25 zwalnia podmiotowo fundacje rodzinne z podatku od osób prawnych. Wyjątkiem od przewidzianej zasady jest wyżej wspomniany art. 24r. ustawy CIT, który opodatkowuje wszelkie przychody fundacji rodzinnych w zakresie w jakim fundacje rodzinne prowadzą działalność gospodarczą wykraczającą poza zakres określony w art. 5 ustawy o fundacji.
- Wnioskodawca planuje aby zakładana przez niego fundacja w przyszłości zajmowała się prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie odpłatnego licencjonowania praw do technologii. Zgodnie z ust. 2 art. 5 ustawy o fundacji najem, dzierżawa lub udostępnianie mienia do korzystania na innej podstawie mieści się w katalogu działalności gospodarczej prowadzonej przez fundacje.
- Zgodnie z art. 44 kodeksu cywilnego mieniem jest własność i inne prawa majątkowe. Należy stwierdzić zatem, że prawa do technologii, której właścicielem prawnym jest fundacja stanowi jej mienie.
- Zgodnie z art. 693 § 1 Kodeksu cywilnego przez umowę dzierżawy wydzierżawiający zobowiązuje się oddać dzierżawcy rzecz do używania i pobierania pożytków przez czas oznaczony lub nieoznaczony, a dzierżawca zobowiązuje się płacić wydzierżawiającemu umówiony czynsz. Przy czym przedmiotem dzierżawy może być nie tylko rzecz, ale także prawa które przynoszą pożytki ze swej natury lub przeznaczenia albo mogą przynosić pożytki (zob. wyr. SN z 23 marca 2007 r., V CSK 476/06). Umowa dzierżawy jest tylko jedną z wielu form "udostępnienia mienia".
- Samo sformułowanie "udostępnienie" nie posiada definicji legalnej w ustawie CIT lub Kodeksie cywilnym. Zgodnie natomiast ze słownikiem języka polskiego wyraz "udostępniać" oznacza "ułatwić kontakt z czymś lub umożliwić korzystanie z czegoś", za czym należy przyjąć, że ustawodawca formułując przepisy określające możliwy zakres prowadzenia działalności gospodarczej przez fundacje miał na myśli każdy sposób udostępniania mienia przez fundacje przewidziany prawem. Takim sposobem może być oprócz dzierżawy, użyczenie, leasing lub licencja określana art. 41 ust. 2 ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych jako umowa o korzystanie z utworu.
- Powyższe skłania ku konkluzji, że udostępnianie praw technologii na przykład poprzez udzielanie odpłatnej licencji do tych praw będzie rozumiane jako najem, dzierżawa lub udostępniania mienia fundacji do korzystania na innej podstawie zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o fundacji a w konsekwencji nie będzie miał zastosowania art. 24r. ustawy CIT a fundacja osiągająca przychód z tego tytułu będzie zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 25 zwolniona z opodatkowania.

W zakresie pytania 3

- Zgodnie z art. 24r. ust. 1 ustawy z dnia 24 listopada 2022 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 2587 z późn. zm.) o podatku dochodowym od osób prawnych ("ustawa 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. Zgodnie natomiast z przywołanym przez art. 24r. ustawy CIT art. 5 ust. 1 ustawy o fundacji, fundacja rodzinna może wykonywać działalność gospodarczą w zakresie:
 - 1) zbywania mienia, o ile mienie to nie zostało nabyte wyłącznie w celu dalszego zbycia;
 - 2) najmu, dzierżawy lub udostępniania mienia do korzystania na innej podstawie;
 - 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;
 - 4) nabywania i zbywania papierów wartościowych, instrumentów pochodnych i praw o podobnym charakterze;
 - 5) udzielania pożyczek:
 - a) spółkom kapitałowym, w których fundacja rodzinna posiada udziały albo akcje,
 - b) spółkom osobowym, w których fundacja rodzinna uczestniczy jako wspólnik,
 - c) beneficjentom;
 - 6) obrotu zagranicznymi środkami płatniczymi należącymi do fundacji rodzinnej w celu dokonywania płatności związanych z działalnością fundacji rodzinnej;
 - 7) produkcji przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych, z wyjątkiem przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych uzyskanych w ramach prowadzonych działów specjalnych produkcji rolnej oraz produktów opodatkowanych podatkiem akcyzowym, o ile ilość produktów roślinnych lub zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy, hodowli lub chowu, użytych do produkcji danego produktu stanowi co najmniej 50% tego produktu;
 - 8) gospodarki leśnej.
- Artykuł 6 ustawy CIT określa zakres zwolnień podmiotowych z podatku dochodowego od osób prawnych. Jeśli podmiot spełnia warunki określone w art. 1 ustawy CIT (jest osobą prawną lub jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej), to zgodnie z przepisem wynikającym z art. 6 jest zwolniony z podatku CIT. Katalog zwolnień podmiotowych, który został określony w art. 6 ustawy CIT jest zamknięty i żadne inne przepisy ustawy CIT nie określają dodatkowych zwolnień podmiotowych z podatku dochodowego od osób prawnych. Art. 6 ust. 1 pkt 25 zwalania podmiotowo fundacje rodzinne z podatku od osób prawnych. Wyjątkiem od przewidzianej zasady jest wyżej wspomniany art. 24r. ustawy CIT, który opodatkowuje wszelkie przychody fundacji rodzinnych w zakresie w jakim fundacje rodzinne prowadzą działalność gospodarczą wykraczającą poza zakres określony w art. 5.
- Wnioskodawca planuje, aby zakładana przez niego fundacja w przyszłości zajmowała się prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie odpłatnego wynajmu nieruchomości. Zgodnie z ust. 2 art. 5 ustawy o fundacji najem, dzierżawa lub

udostępnianie mienia do korzystania na innej podstawie mieści się w katalogu działalności gospodarczej prowadzonej przez fundację.

- Zgodnie z art. 44 kodeksu cywilnego mieniem jest własność i inne prawa majątkowe. Należy stwierdzić zatem, że nieruchomości, której właścicielem prawnym jest fundacja stanowi jej mienie.
- Zgodnie z art. 693 § 1 Kodeksu cywilnego przez umowę wynajmujący zobowiązuje się oddać najemcy rzecz do używania przez czas oznaczony lub nieoznaczony, a najemca zobowiązuje się płacić wynajmującemu umówiony czynsz.
- Powyższe skłania ku konkluzji, że wynajem nieruchomości stanowi przedmiot działalności gospodarczej fundacji zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o fundacji - jako najem, dzierżawa lub udostępniania mienia fundacji do korzystania na innej podstawie a w konsekwencji nie będzie miał zastosowania art. 24r. ustawy CIT a fundacja osiągająca przychód z tego tytułu będzie zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 25 podmiotowo zwolniona z opodatkowania.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawili Państwo we wniosku jest prawidłowe.

UZASADNIENIE interpretacji indywidualnej

21 lutego 2023 r. ogłoszony został tekst ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej (tekst jedn.: Dz. U. z 2023 r. poz. 326, dalej: ufr). Zgodnie z art. 145 ufr:

Ustawa wchodzi w życie po upływie trzech miesięcy od dnia ogłoszenia.

Zatem, tekst tej ustawy wszedł w życie 22 maja 2023 r.

Ustawą z 14 kwietnia 2023 r. o zmianie ustawy o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi, ustawy o obligacjach, ustawy o Bankowym Funduszu Gwarancyjnym, systemie gwarantowania depozytów oraz przymusowej restrukturyzacji oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2023 r. poz. 825, dalej: ustawa zmieniająca) art. 18 ustawodawca dokonał zmiany ww. ustawy o fundacji rodzinnej. Zamiany te, zgodnie z art. 26 ustawy zmieniającej weszły w życie 22 maja 2023 r.

Zgodnie z art. 1 ufr:

Ustawa reguluje organizację i funkcjonowanie fundacji rodzinnej, w tym prawa i obowiązki fundatora i beneficjenta.

Z kolei zgodnie z art. 2 ust. 1 ufr:

Fundacja rodzinna jest osobą prawną utworzoną w celu gromadzenia mienia, zarządzania nim w interesie beneficjentów oraz spełniania świadczeń na rzecz beneficjentów. Fundator określa w statucie szczegółowy cel fundacji rodzinnej.

Zgodnie z art. 4 ufr:

1. Fundacja rodzinna nabywa osobowość prawną z chwilą wpisu do rejestru fundacji rodzinnych.
2. Rejestr fundacji rodzinnych prowadzi Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim, zwany dalej "sądem rejestrowym".
3. W postępowaniu przed sądem rejestrowym stosuje się przepisy ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. - Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 2021 r. poz. 1805, z późn. zm.2)) o postępowaniu nieprocesowym, chyba że ustawa stanowi inaczej.

Zgodnie ze zdaniem wstępnym do art. 133 ufr:

W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2587, 2640 i 2745 oraz z 2023 r. poz. 185) wprowadza się wymienione w przepisie zmiany.

Zgodnie z art. 1 ust. 1-3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych w nowym brzmieniu (Dz. U. z 2022 r. poz. 2587 z późn. zm., które weszły w życie od maja 2023 r. dalej: u.p.d.o.p.):

1. Ustawa reguluje opodatkowanie podatkiem dochodowym dochodów osób prawnych i spółek kapitałowych w organizacji.
2. Przepisy ustawy mają również zastosowanie do jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, z wyjątkiem przedsiębiorstw w spadku i spółek niemających osobowości prawnej, z zastrzeżeniem ust. 1 i 3.
3. Przepisy ustawy mają również zastosowanie do:

1) spółek komandytowych i spółek komandytowo-akcyjnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;

1a) spółek jawnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli wspólnikami spółki jawnej nie są wyłącznie osoby fizyczne oraz spółka jawna nie złoży:

a)

przed rozpoczęciem roku obrotowego informacji, według ustalonego wzoru, o podatnikach podatku dochodowego od osób prawnych oraz o podatnikach podatku dochodowego od osób fizycznych, posiadających, bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego, prawa do udziału w zysku tej spółki, o którym mowa odpowiednio w art. 5 ust. 1 albo o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128, z późn. zm.2)), lub

b)

aktualizacji informacji, o której mowa w lit. a, w terminie 14 dni, licząc od dnia zaistnienia zmian w składzie podatników, lub

c)

informacji, o której mowa w lit. a, w terminie 14 dni, licząc od dnia zarejestrowania spółki jawnej - w przypadku nowo utworzonej spółki jawnej oraz spółki jawnej powstałej z przekształcenia innej spółki

)

do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę spółki jawnej oraz naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla każdego podatnika osiągającego dochody z takiej spółki;

2)

spółek niemających osobowości prawnej mających siedzibę lub zarząd w innym państwie, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego tego innego państwa są traktowane jak osoby prawne i podlegają w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągania;

3)

fundacji rodzinnych w organizacji.

Zgodnie z art. 1 ust. 7 u.p.d.o.p.:

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.

Zgodnie z art. 4a pkt 36 nudpop:

Ilekcroć w ustawie jest mowa o fundacji rodzinnej - oznacza to fundację rodzinną albo fundację rodzinną w organizacji w rozumieniu ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej (Dz. U. poz. 326).

Zatem, fundacja rodzinna, jako osoba prawna podlegać będzie zasadom opodatkowania dochodów osób prawnych na mocy art. 1 ust. 1 u.p.d.o.p.

Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 25 u.p.d.o.p.:

Zwalnia się od podatku fundację rodzinną.

Zgodnie z art. 6 ust. 6 -10 nupop:

6. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 25, nie ma zastosowania do podatku, o którym mowa w art. 24b i art. 24q.

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.

8. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 25, nie ma zastosowania do osiągniętych przez fundację rodzinną przychodów z najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, której przedmiotem jest przedsiębiorstwo, zorganizowana część przedsiębiorstwa lub składniki majątku służące prowadzeniu działalności przez beneficjenta, fundatora lub podmiot powiązany w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 z fundacją rodzinną, beneficjentem lub fundatorem, przy czym wielkość udziałów i praw, o których mowa w art. 11a ust. 2 pkt 1, wynosi co najmniej 5%.

9. Fundacja rodzinna w organizacji traci prawo do zwolnienia, o którym mowa w ust. 1 pkt 25, w przypadku gdy nie została zgłoszona do rejestru fundacji rodzinnych w terminie sześciu miesięcy od dnia jej powstania albo postanowienie sądu rejestrowego odmawiające jej zarejestrowania stało się prawomocne, przy czym utrata prawa do zwolnienia następuje od dnia powstania fundacji rodzinnej w organizacji.

10. W przypadku, o którym mowa w ust. 9, fundacja rodzinna w organizacji jest obowiązana do:

1)

złożenia zeznania, o którym mowa w art. 27 ust. 1, albo takich zeznań obejmujących okres od początku jej powstania oraz

2)

zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę, przy czym odsetki nalicza się od następnego dnia po upływie terminu, o którym mowa w art. 27 ust. 1, do dnia zapłaty podatku włącznie.

Zatem, fundacje rodzinne zostaną, co do zasady, objęte podmiotowym zwolnieniem od podatku dochodowego od osób prawnych, od powyższego zwolnienia ustawa przewiduje jednak kilka wyjątków.

Zgodnie z art. 5 ufr:

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:

1)

zbywania mienia, o ile mienie to nie zostało nabyte wyłącznie w celu dalszego zbycia;

2)

najmu, dzierżawy lub udostępniania mienia do korzystania na innej podstawie;

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;

4)

nabywania i zbywania papierów wartościowych, instrumentów pochodnych i praw o podobnym charakterze;

5)

udzielania pożyczek:

a)

spółkom kapitałowym, w których fundacja rodzinna posiada udziały albo akcje,

b)

spółkom osobowym, w których fundacja rodzinna uczestniczy jako wspólnik,

c)

beneficjentom;

6)

obrotu zagranicznymi środkami płatniczymi należącymi do fundacji rodzinnej w celu dokonywania płatności związanych z działalnością fundacji rodzinnej;

7)

produkcji przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych, z wyjątkiem przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych uzyskanych w ramach prowadzonych działów specjalnych produkcji rolnej oraz produktów opodatkowanych podatkiem akcyzowym, o ile ilość produktów roślinnych lub zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy, hodowli lub chowu, użytych do produkcji danego produktu stanowi co najmniej 50% tego produktu;

8)

gospodarki leśnej.

2. Działalność, o której mowa w ust. 1 pkt 7 i 8, fundacja rodzinna może wykonywać wyłącznie w związku z prowadzonym gospodarstwem rolnym.

3. Przepis ust. 1 pkt 1 nie dotyczy praw wynikających z przystąpienia do podmiotów, o których mowa w ust. 1 pkt 3, i uczestnictwa w tych podmiotach oraz składników mienia, o których mowa w ust. 1 pkt 4.

W zakresie działalności prowadzonej przez fundację rodzinną poza dozwolonym zakresem wskazanym w ww. art. 5 ufr, będzie ona podlegała opodatkowaniu zgodnie z przepisem art. 24 r.u.p.d.o.p., zgodnie z którym:

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.

2. Do fundacji rodzinnej, o której mowa w ust. 1, przepis art. 15 ust. 2 stosuje się odpowiednio.

3. Do fundacji rodzinnej, o której mowa w ust. 1, nie stosuje się zwolnień i odliczeń określonych w art. 17-18f.

Zgodnie z opisem zdarzenia przyszłego planuje Pan założyć fundację rodzinną. Działając w roli fundatora fundacji planuje Pan, poza wkładem pieniężnym, wnieść do majątku fundacji (zbyć na rzecz fundacji odpłatnie lub nieodpłatnie) następujące prawa:

1)

nieruchomość lub nieruchomości gruntowe ("nieruchomość")

2)

własności niematerialne i prawne w postaci praw autorskich i własności intelektualnej do utworów stanowiących oprogramowanie wykorzystywane między innymi do monitorowania pojazdów i systemów personalnych, a także do komplementarnych praw niematerialnych będących utworami, know-how, wzorami użytkowymi, patentami, znakami towarowymi komplementarnymi do oprogramowania ("technologia").

Przedmiotem Pana wątpliwości w zakresie pytania nr 2 jest ocena, czy przychody fundacji związane z odpłatnym licencjonowaniem technologii będą opodatkowane zgodnie z art. 24r. ust. 1 u.p.d.o.p. 25% stawką podatku.

Fundacja rodzinna jako osoba prawna jest podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych i co do zasady korzysta ze zwolnienia podmiotowego, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 25 u.p.d.o.p. Zwolnienie to 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. 6 ust. 7 u.p.d.o.p.).

Udzielanie licencji na technologię za wynagrodzeniem do podmiotów zewnętrznych wpisuje się w zakres art. 5 ust. 1 pkt 2 ufr, zgodnie z którym w ramach dozwolonej działalności gospodarczej fundacja rodzinna może prowadzić działalność w zakresie najmu, dzierżawy lub udostępniania mienia do korzystania na innej podstawie.

Ustawa o fundacji rodzinnej nie definiuje co należy rozumieć przez sformułowanie "mienie", dlatego zasadnym jest odniesienie się do ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 1360 z późn. zm., dalej: k.c.), gdzie w art. 44 wskazano:

Mieniem jest własność i inne prawa majątkowe.

Zatem, własność fundacji rodzinnej w postaci wartości niematerialnych i prawnych w postaci praw autorskich i własności intelektualnej do utworów stanowiących oprogramowanie wykorzystywane między innymi do monitorowania pojazdów i systemów personalnych, a także do komplementarnych praw niematerialnych będących utworami, know-how, wzorami użytkowymi, patentami, znakami towarowymi komplementarnymi do oprogramowania ("technologia") stanowi mienie o którym mowa w art. 44 k.c.

Najem mienia fundacji został literalnie wymieniony w przepisie art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o fundacji rodzinnej.

Udzielanie odpłatnej licencji w przypadku niematerialnych składników mienia fundacji rodzinnej należy uznać jako formę udostępnienia tego mienia na innej podstawie, do której odwołuje się art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o fundacji rodzinnej.

W tym zakresie podstawą zawarcia odpłatnej umowy licencyjnej może być art. 41 ust. 2 ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 2509), odnoszący się do kwestii umownego korzystania z utworu, zgodnie z którym:

Umowa o przeniesienie autorskich praw majątkowych lub umowa o korzystanie z utworu, zwana dalej "licencją", obejmuje pola eksploatacji wyraźnie w niej wymienione.

Ponadto w ramach umowy zbliżonej do licencji, w ramach swobody zawierania umów, możliwe jest również odpłatne udostępnienie know-how. Z kolei odpowiednie przepisy ustawy z 30 czerwca 2000 r. prawo własności przemysłowej (tekst jedn.: Dz. U. z 2023 r. poz. 1170) przewidują możliwość udostępniania do korzystania w ramach tzw. umów licencyjnych praw do wzorów użytkowych, patentów, znaków towarowych (art. 66, 100, 163).

Odpowiednio zgodnie z art. 66 tej ustawy:

1. Uprawniony z patentu może zakazać osobie trzeciej, niemającej jego zgody, korzystania z wynalazku w sposób zarobkowy lub zawodowy polegający na:

1)

wytwarzaniu, używaniu, oferowaniu, wprowadzaniu do obrotu, przechowywaniu lub składowaniu produktów będących przedmiotem wynalazku, eksportowaniu lub importowaniu ich do tych celów, lub

2)

stosowaniu sposobu będącego przedmiotem wynalazku, jak też używaniu, oferowaniu, wprowadzaniu do obrotu, przechowywaniu lub składowaniu produktów otrzymanych bezpośrednio takim sposobem, eksportowaniu lub importowaniu ich do tych celów.

2. Uprawniony z patentu może w drodze umowy udzielić innej osobie upoważnienia (licencji) do korzystania z jego wynalazku (umowa licencyjna).

Zgodnie z art. 100 przywołanej ustawy:

1. Do wzorów użytkowych i praw ochronnych na wzory użytkowe przepisy art. 25, art. 27-29, art. 35-37, art. 39-52, art. 55-60, art. 62, art. 66-75, art. 76-90 i art. 92 stosuje się odpowiednio.

2. W przypadku wzoru użytkowego okres przewidziany w art. 60 wynosi dziesięć lat.

Zgodnie z art. 163 tej ustawy:

1. Uprawniony z prawa ochronnego na znak towarowy może udzielić innej osobie upoważnienia do używania znaku, zawierając z nią umowę licencyjną. Do umowy tej stosuje się odpowiednio przepisy art. 76 ust. 1-4 oraz art. 78 i art. 79.

11. O ile umowa licencyjna nie stanowi inaczej, licencjobiorca może wystąpić z powództwem o naruszenie prawa ochronnego na znak towarowy wyłącznie za zgodą uprawnionego z tego prawa. Licencjobiorca wyłączny może jednakże wystąpić z takim powództwem, jeżeli uprawniony z prawa ochronnego na znak towarowy, pomimo wezwania, nie wystąpi w stosownym terminie z powództwem o naruszenie prawa ochronnego na znak towarowy.

12. Licencjobiorca w celu uzyskania odszkodowania za poniesioną szkodę może wstąpić do sprawy o naruszenie prawa ochronnego na znak towarowy wszczętej przez uprawnionego z tego prawa.

2. Licencjobiorca może udzielić sublicencji na używanie znaku towarowego w zakresie udzielonego mu upoważnienia.

3. Licencjobiorca może wskazać, że korzysta z licencji na używanie znaku towarowego, poprzez umieszczenie oznaczenia "lic." w sąsiedztwie znaku towarowego.

4. W przypadku korzystania z licencji na używanie znaku towarowego, licencjobiorca jest obowiązany, na żądanie licencjodawcy, wskazać na używanie znaku na podstawie licencji przez umieszczenie oznaczenia, o którym mowa w ust. 3.

5. Licencja podlega, na wniosek zainteresowanego, wpisowi do rejestru znaków towarowych.

Zatem na tle przedstawionego we wniosku opisu zdarzenia przyszłego, fundacja rodzinna w zakresie odpłatnego udzielania licencji w przypadku wymienionych we wniosku niematerialnych składników mienia fundacji rodzinnej, będzie mogła co do zasady korzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 25 u.p.d.o.p.

W przedmiotowym przypadku należy mieć na względzie także postanowienia ww. art. 6 ust. 8 u.p.d.o.p. We wniosku podali Państwo jedynie, że udzielenie licencji na technologię za wynagrodzeniem będzie miało miejsce do podmiotów zewnętrznych.

Mając na uwadze powyższe, o ile do osiągniętych przez Fundację przychodów z tego źródła nie będzie miało zastosowania wyłączenie, o którym mowa w art. 6 ust. 8 u.p.d.o.p., udzielanie licencji na technologię za wynagrodzeniem do podmiotów zewnętrznych należy uznać za działalność dozwoloną, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ufr, dlatego też przychody fundacji rodzinnej z tego źródła nie będą podlegały opodatkowaniu 25% stawką podatku, o której mowa w art. 24 r.u.p.d.o.p.

Pana stanowisko w zakresie pytania nr 2 jest prawidłowe.

Odnoszą się do pytania nr 3, gdzie przedmiot Pana wątpliwości stanowi ocena, czy przychody fundacji związane z odpłatnym wynajmem nieruchomości będą opodatkowane zgodnie z 25% stawką podatku wskazaną w art. 24r. ust. 1 u.p.d.o.p. wskazać należy, że zgodnie z analizowanym wyżej art. 5 ust. 1 pkt 2 ufr fundacja rodzinna może wykonywać tzw. dozwoloną działalność gospodarczą w zakresie najmu, dzierżawy lub udostępniania mienia do korzystania na innej podstawie. Najem mienia fundacji został literalnie wymieniony w powołanym przepisie.

Zatem na tle przedstawionego we wniosku opisu zdarzenia przyszłego, fundacja rodzinna w zakresie wynajmu nieruchomości (budynku) stanowiącego jej mienie będzie mogła co do zasady korzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 25 u.p.d.o.p.

Zauważyć jednak należy, że zgodnie z przepisem art. 6 ust. 8 u.p.d.o.p., zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 25, nie ma zastosowania do osiągniętych przez fundację rodzinną przychodów z najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, której przedmiotem jest przedsiębiorstwo, zorganizowana część przedsiębiorstwa lub składniki majątku służące prowadzeniu działalności przez beneficjenta, fundatora lub podmiot powiązany w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 z fundacją rodzinną, beneficjentem lub fundatorem, przy czym wielkość udziałów i praw, o których mowa w art. 11a ust. 2 pkt 1, wynosi co najmniej 5%.

Powyższy przepis ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych przewiduje zatem wyłączenie zwolnienia dla fundacji rodzinnej w przypadku kiedy m.in. jej składniki majątku udostępniane na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze służą prowadzeniu działalności przez beneficjenta, fundatora lub podmiot powiązany z fundacją rodzinną, beneficjentem lub fundatorem.

Mając na uwadze powyższe należy wskazać, że w sytuacji, gdy fundacja rodzinna będzie w posiadaniu nieruchomości lub nieruchomości gruntowych, które będzie wynajmowała, działalność taka będzie stanowiła działalność dozwoloną, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ufr i jako taka nie będzie podlegała opodatkowaniu 25% stawką podatku, o której mowa w art. 24 r.u.p.d.o.p., o ile do osiągniętych przez Fundację przychodów z tego źródła nie będzie miało zastosowania wyłączenie, o którym mowa w art. 6 ust. 8 u.p.d.o.p.

Pana stanowisko w zakresie pytania nr 3 jest prawidłowe.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Pana i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Niniejsza interpretacja dotyczy tylko problematyki będącej ściśle przedmiotem pytań postawionych przez Pana we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej. Treść pytań wyznacza bowiem granice tematyczne wydawanej interpretacji. Inne kwestie związane z tematem nieobjęte pytaniami, nie zostały rozpatrzone w niniejszej interpretacji.

POUCZENIE o funkcji ochronnej interpretacji

* Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy - Ordynacja podatkowa. Aby interpretacja mogła pełnić funkcję ochronną: Pana sytuacja musi być zgodna (tożsama) z opisem zdarzenia przyszłego oraz musi się Pan zastosować do interpretacji.

* Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:

1)

z zastosowaniem art. 119a;

2)

w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;

3)

z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

* Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

POUCZENIE o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pan prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (...). Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2023 r. poz. 259; dalej jako "p.p.s.a.").

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 p.p.s.a.). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 p.p.s.a.):

* w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Warszawska 5, 43-300 Bielsko-Biała (art. 47 § 1 p.p.s.a.), albo

* w formie dokumentu elektronicznego, w jednym egzemplarzu (bez odpisu), na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 47 § 3 i art. 54 § 1a p.p.s.a.) albo

Skarga na interpretację indywidualną może opierać się wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (art. 57a p.p.s.a.).

Podstawa prawna dla wydania interpretacji

Podstawą prawną dla wydania tej interpretacji jest art. 13 § 2a oraz art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.).

Opublikowano: <http://sip.mf.gov.pl>