

Warszawa, 15 września 2025 r.
KL/437/151/PP/2025

Pan
Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu
Ministerstwo Finansów

Szanowny Panie Ministrze,

w odpowiedzi na pismo z dnia 29 sierpnia 2025 r. znak DD6.8200.10.2025 kierujące do konsultacji społecznych projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (UD293), przekazuję uwagi Konfederacji Lewiatan z uprzejmą prośbą o ich analizę i uwzględnienie w toku dalszych prac.

Z poważaniem



Marek Górski
Prezydent Konfederacji Lewiatan

Załącznik:

Uwagi do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (UD293)

Uwagi do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (UD293)

Ilekoć w niniejszym dokumencie mowa o „ustawie zmienianej”, mowa o ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, a ilekoć mowa o ustawie zmieniającej, mowa o projekcie ustawy z dnia 29 sierpnia 2025 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

1. Przepisy przejściowe (art. 2 i art. 3 projektu ustawy)

W pierwszej kolejności zwracamy uwagę na brak podstawowego przepisu przejściowego adresowanego do podatników, których rok podatkowy nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym. Zasadę zaufania podatników do państwa w istotny sposób narusza zatem projektowany art. 3 ustawy zmieniającej, który całkowicie pomija sytuację podatników mających rok podatkowy inny niż rok kalendarzowy.

Standardem legislacyjnym, a przede wszystkim Konstytucyjnym w zakresie prawa podatkowego jest brak dokonywania zmian w trakcie roku podatkowego, który w przypadku podatników CIT nie musi się pokrywać z rokiem kalendarzowym. Zatem w przypadku fundacji rodzinnych, których rok podatkowy jest inny niż rok kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2026 r., a zakończy się po dniu 31 grudnia 2025 r., powinien być wprowadzony typowy przepis przejściowy, zgodnie z którym tacy podatnicy stosują do końca przyjętego przez siebie roku podatkowego przepisy ustawy zmienianej, w brzmieniu dotychczasowym. W razie braku takiego przepisu przejściowego dla części fundacji rodzinnych zmiany weszłyby bez 1 miesięcznego *vacatio legis*, w trakcie ich roku podatkowego. Dla tej grupy podatników zmiana byłaby zatem niezgodna z Konstytucją.

Kolejny poważny zarzut podnosimy w stosunku do art. 2 ustawy zmieniającej, który stanowi w sferze skutków praktycznych naruszenie zasady nieretroakcji prawa, a tym samym również istotne naruszenie zasady zaufania do państwa oraz poprawnej legislacji wywodzonych z art. 2 Konstytucji RP. Projektowany przepis sprawia, że w przypadku przyjęcia ustawy w proponowanym kształcie, jej efektywne obowiązywanie w zakresie projektowanego art. 6 ust. 8 pkt 2) będzie mieć miejsce już od 1 września 2025 r.

W naszej ocenie istnieje poważne ryzyko uznania opisanych powyżej przepisów za niekonstytucyjne, ponieważ są one zarówno wprost sprzeczne z podstawowymi zasadami i regułami ustrojowymi, ale i dorobkiem orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, przykładowo z wyrokiem Trybunału z dnia 15 lutego 2005 r., sygn. akt K 48/04.

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenberg 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

Formułując powyższe uwagi, których celem jest usunięcie wady konstytucyjnej proponowanych zmian, podkreślamy że samo zapobiegnięcie retroaktywnemu oddziaływaniu nowelizacji, nie oznacza, że wejście w życie zmian z dniem 1 stycznia 2026 r. uczyni zadość odpowiedniemu *vacatio legis*, które w naszej ocenie dla tak doniosłych zmian dla danej grupy podatników powinno wynosić co najmniej 6 m-cy.

Propozycja zmian:

Proponujemy usunięcie art. 2 oraz art. 3 ustawy zmieniającej w obecnym brzmieniu i zastąpienie ich art. 2 w następującym brzmieniu:

„1. Art. 6 ust. 6, art. 6 ust. 6a, art. 6 ust. 7a, art. 6 ust. 8, art. 24a ust. 2a, art. 24a ust. 3aa art. 24q ust. 1 pkt 5 i 7, art. 24q ust. 3 oraz art. 24q ust. 4 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się po raz pierwszy do przychodów osiągniętych w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2025 r.”

2. Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych, których rok podatkowy jest inny niż rok kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2026 r., a zakończy się po dniu 31 grudnia 2025 r., stosują do końca przyjętego przez siebie roku podatkowego przepisy ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.”

Warto podkreślić, że ustawodawca konstruował w ten sposób przepisy przejściowe w zakresie podatku CIT już w czasie istnienia w polskim porządku prawnym instytucji jaką jest fundacja rodzinna, czego przykład stanowi ustawa z dnia 16 sierpnia 2023 r. o zmianie niektórych ustaw w związku z zapewnieniem rozwoju rynku finansowego oraz ochrony inwestorów na tym rynku, w której art. 42 formułował następujący przepis przejściowy:

„Przepis art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 3 (przyp. – ustawy o CIT), w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się po raz pierwszy do przychodów osiągniętych w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2022 r.”.

Podobny skutek ma przepis przejściowy art. 64 ustawy nowelizującej w art. 2 ustawę CIT, tj. ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw. Zgodnie z art. 64 tej nowelizacji: *“Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych, których rok podatkowy jest inny niż rok kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2022 r., a zakończy się po dniu 31 grudnia 2021 r., stosują do końca przyjętego przez siebie roku podatkowego przepisy ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, z wyjątkiem art. 17 ust. 1 pkt 23a, 58a i 62, art. 18db, art. 18ea-18ef i art. 24d ust. 9a tej ustawy.”*

2. Zbycie mienia po okresie lock-up (art. 1 pkt 2 lit. b Projektu ustawy)

Jednym z bardziej problematycznych zagadnień w zakresie opodatkowania fundacji rodzinnych jest kwestia ustalenia, kiedy zbywane mienie jest zbywane w ramach dozwolonej działalności gospodarczej, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1) ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej. Jak pokazały 2 lata pierwszych sporów interpretacyjnych w tym zakresie, szczególne problematyczne jest rozkodowanie terminu jakim jest „mienie nabyte wyłącznie w celu dalszego zbycia”. Drugim problemem jest oczywiście niepewność co do zakresu stosowania przepisów klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. Projektowana nowelizacja wprowadzająca 3-letni lock-up w zakresie mienia wniesionego do FR, otrzymanego nieodpłatnie lub nabytego od podmiotu powiązanego stanowi o tyle słuszny kierunek, że wprowadza konkretną cezurę czasową określającą po jakim okresie FR może zbyć mienie w ramach zwolnienia podmiotowego.

Niemniej jednak, aby nie tworzyć pułapek na podatników bazujących na nieostrości terminów definiujących zakres dozwolonej działalności gospodarczej objętej sankcyjną 25% stawką CIT, proponujemy wyłączenie z zakresu dyspozycji art. 6 ust. 7 ustawy o CIT mienia zbytego po upływie okresu lock-up'u.

Fundacja miałaby wówczas pewność, że mienie zbyte po okresie lock-up'u nie będzie mogło być uznane jako nabyte wyłącznie w celu dalszego zbycia, a tym samym opodatkowane sankcyjną stawką 25 %. Co więcej wobec potencjalnych problemów interpretacyjnych dotyczących momentu początkowego liczenia okresu lock-up'u istotne jest wprowadzenie przepisu przejściowego wyraźnie wskazującego, że okres ten zaczyna się z momentem nabycia go przez Fundację, nawet przed wejściem w życie Nowelizacji.

Odnosząc się do art. 1 pkt 2 lit. b na gruncie tego przepisu wyłączone z zakresu zwolnienia podmiotowego fundacji rodzinnej zostaną przychody ze zbycia mienia wniesionego lub przekazanego nieodpłatnie do fundacji rodzinnej lub nabytego przez fundację rodzinną od podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, jeżeli zbycie to nastąpiło przed upływem 36 miesięcy licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło to wniesienie, przekazanie lub nabycie, to wprowadzenie arbitralnego, 3-letniego okresu karencji w istocie zamrozi na 3 lata te fundacje rodzinne, które otrzymały lub nabyły mienie o od podmiotu powiązanego. Negatywnie wpłynie również na zarządzanie tymi fundacjami rodzinnymi, którym nadarzy się w tym okresie nieplanowana, nagła możliwość korzystnego zbycia wybranych aktywów lub po prostu zaistnieje taka nagła potrzeba – pilne sfinansowanie potrzeb beneficjentów (wypadek, zachorowanie). Obecnie obowiązujące przepisy o obejściu prawa są wystarczająco silnym narzędziem do walki z nadużyciami. Wprowadzenie 3-letniego okresu zwiększy niepewność fundacji, które zbędą majątek po upływie 3 lat i kilku dni. Nie jest jasne, dlaczego karencją ma zostać objęte mienie nabywane od podmiotów powiązanych. W sytuacji nabycia przez fundację rodzinną mienia od podmiotu

powiązanego na warunkach rynkowych, zdarzenie nie powinno wiązać się z negatywnymi – a za takie należy uznać opodatkowanie fundacji rodzinnej – konsekwencjami po stronie fundacji rodzinnej.

Dodatkowo, przepis w proponowanym brzmieniu prowadzi do ustanowienia 36-miesięcznego lock-up'u w odniesieniu do akcji spółek publicznych, co budzi poważne wątpliwości co do zasadności i proporcjonalności regulacji. Akcje notowane na rynku regulowanym charakteryzują się pełną transparentnością – ich cena ustalana jest w warunkach rynkowych, a obrót podlega nadzorowi. W takich okolicznościach ryzyko przenoszenia wartości po nierynkowych cenach jest znikome, a argument o potrzebie dodatkowego uszczelnienia systemu podatkowego traci na znaczeniu. Co więcej, zastosowanie lock-up'u do papierów wartościowych ograniczałoby płynność fundacji rodzinnych i uniemożliwiałoby im elastyczne reagowanie na zmieniającą się sytuację rynkową, co mogłoby prowadzić do strat lub utraty szans inwestycyjnych.

Takie rozwiązanie osłabiłoby również atrakcyjność fundacji rodzinnych jako narzędzia do długoterminowego zarządzania majątkiem oraz mogłoby negatywnie wpłynąć na polski rynek kapitałowy, zniechęcając przedsiębiorców do powierzania fundacji aktywów giełdowych. Z tych względów w pełni uzasadnione jest wyłączenie akcji spółek publicznych spod reżimu lock-up'u – krok ten nie podważy funkcji uszczelniającej regulacji wobec innych aktywów, a jednocześnie zapewni fundacjom rodzinnym większą elastyczność inwestycyjną i będzie sygnałem wsparcia dla rozwoju rynku kapitałowego w Polsce.

Dodatkowo należy zwrócić uwagę na fakt, że w zamierzeniu projektodawcy 3-letni okres będzie liczony nie od momentu otrzymania (nabycia) przez fundację rodzinną danego składnika mienia, lecz od końca roku kalendarzowego, w którym to mienie otrzymała. Zatem przykładowo w przypadku nabycia na rynku regulowanym akcji w styczniu 2026 r., fundacja rodzinna będzie mogła zbyć je bez podatku dopiero w styczniu 2030 roku – a zatem praktycznie niemal po aż 4 latach. **Uwzględniając powyższe, w przypadku utrzymania proponowanej zmiany, postulujemy skrócenie okresu lock-up'u do 24 miesięcy, licząc od daty nabycia mienia. Pozwoliłoby to na zachowanie spójności z innymi przepisami Ustawy o CIT, takimi jak zwolnienie dywidendowe, czy reżim polskiej spółki holdingowej, które również przewidują dwuletni okres posiadania.**

3. Udział w zagranicznych spółkach transparentnych podatkowo (art. 1 pkt 2 lit. b Projektu ustawy)

W ramach zaprezentowanych zmian proponuje się „doprecyzowanie zasad uczestnictwa fundacji rodzinnych w zagranicznych spółkach transparentnych podatkowo”. Tezę tę potwierdza następujący fragment projektu uzasadnienia ustawy zmieniającej: „*Celem projektowanej zmiany jest przeciwdziałanie tworzeniu struktur, w których fundacja rodzinna,*

member of



BUSINESSatOECD

member of

BUSINESSEUROPE

Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenberg 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

mimo ograniczeń wynikających z art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej co do dopuszczalnego zakresu działalności, uzyskuje korzyści z prowadzenia działalności wykraczającej poza ten zakres, wykorzystując w tym celu podmioty transparentne podatkowo lub objęte pełnym zwolnieniem z opodatkowania. W sytuacji, gdy zarówno fundacja rodzinna, jak i podmiot, w którym uczestniczy, korzystają ze zwolnień podatkowych, dochodzi do powstania struktury, która, mimo prowadzenia działalności gospodarczej, nie prowadzi do powstania obowiązku podatkowego w CIT. Powoduje to naruszenie zasady sprawiedliwości podatkowej oraz podważa cele wprowadzenia fundacji rodzinnej jako instytucji służącej planowaniu sukcesji majątkowej, a nie prowadzeniu działalności gospodarczej w sposób uprzywilejowany podatkowo.

Jednocześnie projektowana regulacja przewiduje, że możliwość korzystania ze zwolnienia z opodatkowania może zostać utrzymana w przypadku, gdy fundacja rodzinna uczestniczy w podmiotach transparentnych, które de facto nie prowadzą aktywnej działalności gospodarczej, a ich funkcja sprowadza się do lokowania majątku i zarządzania nim w sposób pasywny, tj. prowadzą działalność swoim charakterem zbliżoną do funkcji samej fundacji. Utrzymanie zwolnienia w takich przypadkach jest uzasadnione, ponieważ działalność tych podmiotów nie wykracza istotnie poza zakres działalności, do której uprawniona jest fundacja rodzinna, i nie stanowi podstawy do optymalizacji podatkowej.”.

Projekt zawiera następujący art. 6 ust. 8 pkt 3):

„Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 25, nie ma zastosowania do osiągniętych przez fundację rodzinną przychodów: „3) z udziału w spółce niebędącej osobą prawną albo w funduszu, spółdzielni lub podmiocie, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej, prowadzących działalność gospodarczą, jeżeli nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym albo korzystają ze zwolnienia z opodatkowania takim podatkiem od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągnięcia, przy czym do przychodów tych przepis art. 5 stosuje się odpowiednio.”

Projektowany art. 6 ust. 8 pkt 3) ustawy o CIT nie odzwierciedla tego celu, ponieważ wprowadza ryzyko wyłączenia ze zwolnienia, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 25) ustawy o CIT przychodów fundacji rodzinnych osiągniętych z tytułu udziału w jakimkolwiek podmiocie transparentnym podatkowo prowadzącym działalność gospodarczą nawet w znikomym zakresie. Co więcej zarząd fundacji może nie mieć świadomości czy podmiot zagraniczny nie wykona choćby jednej na 100 czynności, która byłaby uznana jako prowadzenie działalności gospodarczej. Nie można karać fundacji rodzinnych za to, że część swoich ustawowych zadań w postaci zarządzania mieniem wykonują nie tylko w Polsce ale też za granicą, przy czym ani fundacja, ani zależny od niej podmiot zagraniczny nie przekraczają zakresu dozwolonej działalności gospodarczej określonej w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej. Nie ma podstaw

aby karać pozbawiając zwolnienia podatkowego dochodów które i tak byłyby zwolnione gdyby je wykonała bezpośrednio fundacja rodzinna.

4. Udział w osobach prawnych objętych zwolnieniem podmiotowym od całości swoich dochodów

Jak również bez szczegółowego uzasadnienia taką samą regulacją projekt proponuje wyłączyć ze zwolnienia przychody fundacji rodzinnej z udziału w osobach prawnych objętych zwolnieniem podmiotowym od całości swoich dochodów.

W tym zakresie art. 6 ust. 8 pkt 3) z pominięciem spółki osobowej ma realne następujące znaczenie: Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 25, nie ma zastosowania do osiągniętych przez fundację rodzinną przychodów: „3) z udziału (...) w funduszu, spółdzielni lub podmiocie, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej, prowadzących działalność gospodarczą, jeżeli (...) korzystają ze zwolnienia z opodatkowania takim podatkiem od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągnięcia.”

W tym przypadku fundacja nie byłaby zwolniona od dywidend z ww. podmiotu. Przy czym następuje tu kolizja z jednoczesnym wprowadzeniem wyłączenia ze zwolnienia z podatku CFC, jeśli taki podmiot miałby siedzibę za granicą. Zagraniczne w tym europejskie fundusze inwestycyjne bardzo często są spółkami i mają osobowość prawną oraz są podmiotowo zwolnione z CIT w kraju swojej siedziby.

Nie można mieszać spółki osobowej w tym samym przepisie z „funduszem, spółdzielnią lub podmiotem, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej, jeżeli korzystają ze zwolnienia z opodatkowania takim podatkiem od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągnięcia”. Są to odrębne podmioty tak od strony prawnej jak i podatkowej. Co innego jest tu przedmiotem opodatkowania, skoro np. Fundusz to nie podmiot transparenty to wyłączeniu ze zwolnienia mogłyby podlegać np. dywidendy z tego podmiotu a nie dochody tego podmiotu co ma miejsce w przypadku podmiotu transparentnego. Aczkolwiek dochody np. funduszu zagranicznego mogłyby jednocześnie być opodatkowane CFC w fundacji rodzinnej. Podatek byłby podwójny. A wręcz potrójny w chwili wypłaty świadczeń z fundacji, z uwagi na brak możliwości odliczenia CFC i podatku od dywidendy od podatku CIT naliczanego od świadczeń dla beneficjentów.

Warto podkreślić że liczne europejskie spółki osobowe oraz podmioty prawne, zwolnione podmiotowo z CIT, pełnią jednocześnie funkcję alternatywnych funduszy inwestycyjnych (AFI) zgodnie z prawem europejskim¹. Podmioty te mogą prowadzić działalność gospodarczą w określonym zakresie np. sprzedaż i najem nieruchomości, ale ich głównym przedmiotem działalności jest inwestowanie w spółki oraz szeroko rozumiane instrumenty finansowe.

¹ Alternative Investment Fund Managers Directive (AIFMD).

Zakres działalności AFI jest bardzo zbliżony do dozwolonej działalności gospodarczej określonej w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej. Prawdopodobnym skutkiem wejścia w życie proponowanej zmiany byłoby uniemożliwienie polskim fundacjom rodzinnym m.in. inwestowanie w zagraniczne fundusze, w tym nieruchomościowe (REIT-y), które wprawdzie zazwyczaj funkcjonują w formie spółek kapitałowych, ale korzystają ze specyficznego reżimu zwolnień podatkowych w przypadku spełnienia określonych warunków, najczęściej odnoszących się do rodzaju aktywów inwestycyjnych (nieruchomości) i przeznaczenia określonej części zysku na wypłatę dywidendy. W naszej ocenie istnieje bardzo wysokie ryzyko skomplikowanych sporów interpretacyjnych w odniesieniu do tego czy tego rodzaju REIT-y nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym albo korzystają ze zwolnienia z opodatkowania takim podatkiem od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągania. Analogiczny problem będzie dotyczył także innych podmiotów podlegających w krajach swojej rezydencji podatkowej specyficznym reżimom zwolnień podatkowych – np. RAIF, AICAV, SIF. Wprowadzenie przepisu stwarzającego taką wątpliwość należy uznać za przejaw nadmiernej i nieproporcjonalnej regulacji sprzecznej z zasadą zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa. Jednocześnie niemożność lub wątpliwości prawnopodatkowe dotyczące możliwości inwestowania w zagraniczne REIT-y może doprowadzić do znaczącego spadku atrakcyjności instytucji polskiej fundacji rodzinnej, ponieważ inwestycje w rynek nieruchomości (również zagraniczny) aktualnie znacząco zyskują na popularności. Równolegle należy odnotować, że wyłącznie możliwości inwestowania za pośrednictwem zagranicznych jednostek organizacyjnych transparentnych podatkowo również ograniczy spektrum inwestycyjne polskich fundacji rodzinnych, ponieważ tego rodzaju wehikuly są powszechnie wykorzystywane w zagranicznych strukturach wspólnego inwestowania. Należy także nadmienić, że fundacja rodzinna nie jest podmiotem całkowicie zwolnionym z opodatkowania - odroczony jest jedynie moment powstania obowiązku podatkowego, który następuje dopiero w chwili wypłaty świadczenia beneficjentom. Dlatego istnienie uczestnictwa fundacji rodzinnej w strukturach, w których występują podmioty transparentne podatkowo lub korzystające z szerokich zwolnień podatkowych nie powinien być postrzegany jako metoda unikania opodatkowania. Literalnie zmiana uderzy także w inwestycje fundacji rodzinnych w polskie podmioty, takie jak np. fundusze inwestycyjne otwarte oraz specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte, które zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 10 ustawy o CIT korzystają z podmiotowego zwolnienia od podatku. Wyłączenie z zakresu zwolnienia przysługującego fundacji rodzinnej dochodów z uczestnictwa w polskich funduszach inwestycyjnych otwartych nie wydaje się być zamierzonym celem ustawodawcy i jednocześnie stoi w sprzeczności z art. 5 ust. 1 pkt 3 ufr, który zezwala fundacji rodzinnej na prowadzenie działalności gospodarczej polegającej na przystępowaniu 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.

Wyłączenie ze zwolnienia nie będzie miało miejsca w przypadku, gdy fundacja będzie uczestniczyła w podmiotach nieprowadzących działalności gospodarczej. Otworzy to spory o to, gdzie przebiega linia między prowadzeniem działalności gospodarczej a jej nieprowadzeniem – zwłaszcza w przypadku podmiotów holdingowych czy inwestujących w instrumenty rynku finansowego. Co ciekawe, dotychczasowe doświadczenia na gruncie zryczałtowanego podatku dochodowego (podatek u źródła) wskazują, że – paradoksalnie – spory te mogą być rozstrzygane na korzyść fundacji rodzinnych, kończąc się potwierdzeniem, że spółka holdingowa czy fundusz inwestycyjny nie prowadzi działalności gospodarczej. W przypadku podmiotów zagranicznych może to jednak doprowadzić do objęcia fundacji podatkiem od dochodów zagranicznych jednostek kontrolowanych. W tym zakresie całkowicie niezrozumiałe lub gubiące ten istotny punkt z pola widzenia są zapewnienia projektodawcy w uzasadnieniu (str. 4), że opodatkowanie fundacji rodzinnej nie wystąpi „gdy fundacja rodzinna uczestniczy w podmiotach transparentnych, które de facto nie prowadzą aktywnej działalności gospodarczej, a ich funkcja sprowadza się do lokowania majątku i zarządzania nim w sposób pasywny, tj. prowadzą działalność swoim charakterem zbliżoną do funkcji samej fundacji”.

Propozycja zmian:

W przypadku gdyby spółka osobowa osiągała część dochodów, nawet niewielką, w danym roku podatkowym, z działalności gospodarczej wykraczającej poza zakres art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej, to powinien być wprowadzony **mechanizm opodatkowania tylko tych dochodów**. Nie byłoby wówczas kary utraty 100 % zwolnienia jeśli np. 5 % dochodów byłoby z działalności gospodarczej poza zakresem art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej. Mechanizm ten można osiągnąć poprzez dodanie do reguły ustalania dochodów że w przypadku dochodów zagranicznej spółki osobowej do ustalenia dochodu stosuje się przepisy określające ulgi i zwolnienie podatkowe fundacji rodzinnej.

Jeśli zatem zagraniczna spółka osobowa osiągnie dochód do którego fundacja mogłaby zastosować zwolnienie to wskutek zastosowania tego zwolnienia do dochodów spółki osobowej fundacja rodzinna nie zapłaci podatku, którego i tak by nie zapłaciła gdyby bezpośrednio, bez pośrednictwa tej spółki, osiągnęła dany dochód do którego ma zastosowanie zwolnienie z art. 6 ust. 1 pkt 25 Ustawy CIT. Jest to zatem rozwiązanie neutralne z czysto fiskalnego punktu widzenia.

Proponuje się, aby projektowany art. 6 ust. 8 pkt 3) ustawy zmienianej przybrał następujące brzmienie:

„z udziału w spółce niebędącej osobą prawną albo w funduszu, spółdzielni lub podmiocie, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej, prowadzących działalność gospodarczą wykraczającą poza zakres określony w art. 5 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r.

member of



BUSINESSatOECD

member of

BUSINESSEUROPE

Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

o fundacji rodzinnej, jeżeli nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym albo korzystają ze zwolnienia z opodatkowania takim podatkiem od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągania, przy czym do przychodów tych przepis art. 5 stosuje się odpowiednio.”.

W art. 6 ustawy CIT należałoby dodać ust. 8a w brzmieniu: „W przypadku o którym mowa w ust. 8 pkt 3) opodatkowaniu podlega dochód z działalności gospodarczej spółki niebędącej osobą prawną w części wykraczającej poza zakres działalności gospodarczej określonej w art. 5 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej.”

5. Najem krótkoterminowy

Proponowany art. 6 ust. 8 pkt 1) lit. b) ustawy o CIT w praktyce wprowadza zmiany znacznie dalej idące niż deklarowana w ramach wcześniejszych zapowiedzi eliminacja najmu krótkoterminowego przez fundacje rodzinne, nieakceptowana również w praktyce interpretacyjnej organów podatkowych obecnie. Przepisy te eliminują z zakresu zwolnienia podmiotowego, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 25) ustawy o CIT każdy inny rodzaj najmu nieruchomości mieszkalnych niż ten na bezpośredniej linii fundacja rodzinna - osoba fizyczna, z ryzykiem, że organy będą akceptować taki najem tylko w wariantcie na czas nieokreślony. W szczególności eliminują najem lokali mieszkalnych i budynków o charakterze mieszanym np. na cele biurowe.

Zdaje się, że projektodawca konstruując ten zapis nie uwzględnił kluczowego czynnika jakim jest fakt, że rynek najmu nieruchomości mieszkalnych znacznie wyewoluował i nie obejmuje już tylko podziału na najem długoterminowy lub krótkoterminowy (hotelowy) bezpośrednio na rzecz osób fizycznych mieszkających w tych nieruchomościach, lecz również masę form pośrednich takich jak najem na cele biurowe (co jest częstą praktyką w centrach miast) czy najem na rzecz podmiotów je dalej podnajmujących osobom fizycznym na cele mieszkalne, które to podmioty po prostu przejmują na siebie ryzyko biznesowe najmu długoterminowego bez zmiany funkcji najmu danej nieruchomości, która cały czas zaspokaja w takim modelu cele mieszkalne. Przykładowo należy tu mieć na uwadze spółki wynajmujące mieszkania dla swoich mocno mobilnych pracowników, w celu zapewnienia im możliwości prawidłowego wykonywania pracy w danej lokalizacji czy też skłonienia ich do zmiany miejsca pracy. W obecnym kształcie proponowanej nowelizacji ten najem – gdyby nieruchomość była oddana do korzystania przez Fundację Rodzinną - nie byłby zwolniony z opodatkowania pomimo tego że również zasadniczo spełnia cele mieszkaniowe.

Podsumowując sytuacja w której Fundacja Rodzinna posiadająca nieruchomości mieszkalne ma być karana w zależności od tego czy jej najemca będzie osobą fizyczną czy spółką, wykorzystywał nieruchomość na cele mieszkalne czy biurowe, nie ma nic wspólnego

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenberg 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

z eliminacją możliwości prowadzenia przez Fundacje Rodzinne działalności typu hotelowego, co było rzekomo celem nowelizacji deklarowanym we wcześniejszych zapowiedziach.

Co więcej siatka wprowadzonych przepisów powoduje niesamowitą komplikację ich interpretacji i sytuacji podatników, gdy deklarowany cel można osiągnąć znacznie prościej. Przykładowo należy wskazać, iż następujące rodzaje najmu nieruchomości mieszkalnych byłyby traktowane odmiennie bez szczególnego uzasadnienia:

- a) najem typu mieszkaniowego długoterminowy dla osób fizycznych – zwolniony z opodatkowania,
- b) najem typu mieszkaniowego długoterminowy dla spółek w celu zamieszkania tam ich pracowników – opodatkowany,
- c) najem na cele biurowe – opodatkowany,
- d) najem na cele prowadzenia działalności charytatywnej przez fundację charytatywną – opodatkowany,
- e) najem na cele krótkoterminowego zakwaterowania – opodatkowany.

Natomiast w pełni zwolniony z opodatkowania niezależnie od celu i osoby najemcy pozostawałby najem nieruchomości użytkowych, w których także można prowadzić działalność w zakresie krótkoterminowego zakwaterowania.

Powyższe rozróżnienia powodują niesamowitą i zbędną komplikację nie realizując przy tym deklarowanego celu ustawy.

Z perspektywy zabezpieczenia i zarządzania powierzonym fundacji mieniem oraz realizowania celów statutowych, odebranie fundacji rodzinnej możliwości korzystania z najbardziej efektywnej finansowo formuły wynajmowania nieruchomości uważamy za niezrozumiałe i nieuzasadnione. Proponowaną zmianę należy tym samym ocenić negatywnie. W naszej opinii projektowana regulacja przyczyni się do utrudnienia fundacjom rodzinnym realizacji ich ustawowych i statutowych celów. W wielu przypadkach najem krótkoterminowy może być najbardziej efektywną ekonomicznie formą zagospodarowania posiadanej przez fundację rodzinną nieruchomości. Uniemożliwienie fundacji rodzinnej efektywnego gospodarowania posiadanym przez nią budynkiem lub lokalem należy ocenić jako arbitralne i całkowicie nieuzasadnione. Dodatkowo należy liczyć się z powrotem dyskusji dotyczących definicji „celu mieszkaniowego” i sporów z organami podatkowymi w tym zakresie. Brak precyzyjnej definicji powyższego pojęcia jest szczególnie istotny w kontekście przerzucenia ciężaru dowodu na podatnika. Negatywnie oceniamy również konstrukcje samego wyłączenia, które technicznie jest „wyjątkiem od wyjątku od wyjątku”. Jeżeli intencją projektodawcy jest ograniczenie możliwości prowadzenia przez fundację rodzinną działalności gospodarczej w zakresie usług hotelarskich – które, w przeciwieństwie do najmu krótkoterminowego, zostały ustawowo zdefiniowane – wystarczające byłoby wskazanie, że zwolnienie, o którym mowa w art. 6 ust. 1

member of



BUSINESSatOECD

member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

pkt 25 updog, nie znajduje zastosowania do działalności określonej w art. 3 ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o usługach hotelarskich oraz usługach pilotów wycieczek i przewodników turystycznych (t.j. Dz.U. z 2023 r. poz. 1944). Przedmiotowy przepis wyłącza z zakresu zwolnienia podmiotowego fundacji rodzinnej przychody z najmu, którego przedmiotem jest budynek mieszkalny, budynek o funkcji mieszkalnej lub lokal mieszkalny (względnie ich część), chyba że są wynajmowane bezpośrednio przez fundację rodzinną wyłącznie na cele mieszkaniowe z zastrzeżeniem, że zwolnienie nie obejmuje przychodów z tytułu świadczenia usług związanych z zakwaterowaniem (najem krótkoterminowy). Ciężar dowodu, że budynek lub lokal są wynajmowane i wyłącznie na cele mieszkaniowe spoczywa na fundacji rodzinnej

Propozycja zmian:

Proponuje się, aby projektowany art. 6 ust. 8 pkt 1) lit. b) ustawy zmienianej przybrał następujące brzmienie:

„budynek mieszkalny, budynek o funkcji mieszanej w części dotyczącej funkcji mieszkalnej, lokal mieszkalny lub ich część, jeżeli są wykorzystywane do świadczenia usług związanych z zakwaterowaniem (PKWiU 55)”.

6. Propozycja wykluczenia obecnego obecnie podwójnego opodatkowania środków wniesionych do Fundacji które są następnie wypłacane jako świadczenia.

Obecnie podwójne opodatkowanie nie występuje jedynie w momencie likwidacji fundacji rodzinnej. W przypadku zaś wypłaty świadczeń ustawa nie przewiduje żadnego mechanizmu unikania podwójnego opodatkowania tych samych środków jeśli są one najpierw wniesione do fundacji rodzinnej a potem wypłacane w postaci świadczeń. Środki fundatora wnoszone do fundacji rodzinnej podlegały wcześniej opodatkowaniu i gdyby były przekazane rodzinie, czy to w formie darowizny lub spadku, podatek by nie wystąpił. A jeśli fundator skorzysta z fundacji rodzinnej wówczas wystąpi opodatkowanie kolejne przy wypłacie świadczeń. Ale nie wystąpi przy likwidacji fundacji.

Praktyka pokazuje, że właśnie ww. podwójne opodatkowanie świadczeń z fundacji jest uznawane za jedno z głównych jej mankamentów. I może być powodem likwidacji fundacji w przyszłości skoro wg dziś obowiązujących przepisów tylko w przypadku likwidacji fundacji nie występuje podwójne opodatkowanie mienia do niej wniesionego.

Wskazane jest zatem wychodząc na przeciw tym potrzebom zrównanie w skutkach podatkowych wypłaty świadczeń i likwidacji fundacji.

Proponujemy dodać zdanie drugie w art. 24q ust. 3 ustawy zmienianej w brzmieniu: „W przypadku świadczeń i świadczeń w postaci ukrytych zysków przychód odpowiadający

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

wartości tych świadczeń, o których mowa w ust. 1 pkt 1 i 3, pomniejsza się o wartość podatkową mienia wniesionego przez fundatora lub fundatorów.”

Nadać art. 24q ust. 4 ustawy zmienianej następujące nowe brzmienie: „Przez wartość podatkową mienia, o której mowa w ust. 3, rozumie się wartość niezaliczoną uprzednio w jakiejkolwiek formie do kosztów uzyskania przychodów, jaka zostałaby przyjęta przez fundatora za taki koszt, gdyby składnik ten został przez niego odpłatnie zbyty bezpośrednio przed wniesieniem go do fundacji rodzinnej, nie wyższą od wartości rynkowej tego mienia. W przypadku środków pieniężnych jest to wartość tych środków wniesionych do fundacji rodzinnej.”

7. Podatek z niezrealizowanych zysków – art. 1 pkt 2 lit. a Projektu ustawy

Projekt zakłada ograniczenie przysługującemu fundacji rodzinnej zwolnienia od podatku od dochodów z niezrealizowanych zysków. Podatek zapłacony na podstawie art. 24f ustawy o CIT nie będzie podlegał zaliczeniu na poczet podatku dochodowego, o którym mowa w art. 24q ustawy o CIT, w trybie określonym w art. 24q ust. 8 ustawy o CIT. Postulujemy odrzucenie zmiany.

8. Zagraniczne jednostki kontrolowane (CFC) – art. 1 pkt 2 lit. a Projektu ustawy

Wprowadzenie opodatkowania podatkiem od CFC niezrozumiałe jest o tyle, o ile fundacje rodzinne zwykle same są podmiotami pasywnymi o charakterze majątkowo-sukcesyjnym i – przede wszystkim – nie są ostatecznymi podatnikami. Podatek od CFC może sprawić, że fundacje rodzinne utracą kluczową dla fundacji cechę instrumentu sukcesyjnego (ryzyko niespodziewanych obciążeń CFC zniechęci rodziny do tworzenia fundacji przez rodziny prowadzące działalność międzynarodową), podatek od CFC będąc istotnie podatkiem od „niezrealizowanych” dochodów lub majątku uderzy w płynność finansową fundacji rodzinnych i przez to może mieć bezpośredni negatywny wpływ na sytuację beneficjentów. Wzrosną też koszty niezbędnych analiz i raportowania, jako że podatek od CFC jest podatkiem wymagającym niezmiernie skomplikowanych i kosztownych obliczeń. Rynkowe doświadczenia wskazując, że koszty analiz dotyczących podatku od CFC są znaczne, wprowadzenie ww. opodatkowania, będzie wyłącznie więc wyłącznie ze szkodą dla beneficjentów fundacji rodzinnych, fundacje będą ponosiły wydatki na skomplikowane analizy prawne i podatkowe, zamiast przeznaczać mienie na cele statutowe.

Zwracamy również uwagę na pomijalne znaczenie dla budżetu państwa podatku od dochodów zagranicznych jednostek kontrolowanych. Według dane.gov.pl, w 2024 r. (dane wg stanu na 31 grudnia 2024 r.) zostały złożone 103 zeznania podatkowe CIT-CFC (w tym 6 papierowych) i 95 zeznań PIT-CFC (w tym 71 papierowych). Nakład pracy związany z analizą skomplikowanych przepisów o podatku od dochodów zagranicznych jednostek kontrolowanych, badanie czy

member of



BUSINESSatOECD

member of

BUSINESSEUROPE

Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenberg 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

i w jakim zakresie inwestycja zagraniczna wiąże się z powstaniem obowiązku podatkowego jest zwykle niewspółmierny do potencjalnych korzyści budżetu państwa. Wielu fundatorów relokuje do Polski swoje aktywa zagraniczne przenosząc je do fundacji rodzinnych, co należy uznać za pozytywny „efekt” fundacji rodzinnych. Wprowadzenie ww. opodatkowania może skutecznie zatrzymać ten proces. Negatywnie oceniamy brak możliwości odliczenia podatku od CFC od podatku, o którym mowa w art. 24q ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, czyli zgodnie z art. 24q ust. 8 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Dodatkowo fundacja rodzinna jako podatnik podatku, o którym mowa w art. 24a ust.1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, przy ustalaniu podstawy opodatkowania, o której mowa w powołanym przepisie, nie będzie mogła skorzystać z mechanizmu odliczenia, o którym mowa w art. 24a ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, tj. odliczenia kwot:

- 1) uwzględnionej w podstawie opodatkowania podatnika dywidendy otrzymanej od zagranicznej jednostki kontrolowanej;
- 2) dochodu z odpłatnego zbycia przez podatnika udziału w zagranicznej jednostce kontrolowanej, w części uwzględnionej w jego podstawie opodatkowania.

W zakresie objęcia fundacji rodzinnych przepisami o opodatkowaniu dochodu zagranicznych jednostek kontrolowanych występuje de facto tożsamy problem co w zakresie opodatkowania ich udziału w podmiotach transparentnych podatkowo. Nie można karać fundacji rodzinnych za to, że część swoich ustawowych zadań w postaci zarządzania mieniem wykonują nie tylko w Polsce ale też za granicą, przy czym ani fundacja, ani zależny od niej podmiot zagraniczny nie przekraczają zakresu dozwolonej działalności gospodarczej określonej w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej.

Nie ma podstaw aby karać pozbawiając zwolnienia podatkowego dochodów, które i tak byłyby zwolnione, gdyby je wykonała bezpośrednio fundacja rodzinna. Najlepszy przykład dotyczy dochodów z tytułu udziałów spółkach co jest w pełni zgodne z art. 5 ust, 1 pkt 3 i 4². Dywidenda

² Zgodnie z art. 5 Ustawy o Fundacji rodzinnej: „Art. 5. 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;

otrzymana przez fundację jest zwolniona z CIT. Ale już dywidenda otrzymana przez spółkę zagraniczną zależną od fundacji nie byłaby wg projektu zwolniona z CIT, gdyż fundacja od tej dywidendy byłaby zobowiązana zapłacić podatek CFC (zagraniczna jednostka kontrolowana) na podstawie art. 24a Ustawy CIT. Wiele modeli inwestycyjnych oraz planów zarządzania portfelem w przypadku portfeli zagranicznych wymaga, aby to spółka zagraniczna posiadała portfolio lub była inwestorem np. w zagranicznym start-up, a nie podmiot Polski w szczególności polska fundacja rodzinna, która za granicą nie jest zachętą jako przyjazna forma prawna inwestora.

Zagraniczne formy inwestowania często wymagają wręcz powołania spółki celowej z innymi inwestorami, która to spółka następnie wspólnie zebrane środki inwestuje w różnych formach.

Fundacja rodzinna powinna zachować możliwość szerokiego inwestowania na całym świecie a to wymaga korzystania z instrumentów, które bardzo często wymagają by to spółka celowa - z kraju o uznanej na świecie jurysdykcji prawnej dla inwestorów – była podmiotem, który posiada portfolio.

Interes fiskalny na tym nie ucierpi jeśli ww. spółka celowa zagraniczna prowadziłaby działalność w zakresie takim samym jaki może zgodnie z prawem prowadzić fundacja rodzinna. Projekt ustawy zatem nie dostrzega kluczowego aspektu jakim jest fakt, że nie sposób mówić o unikaniu opodatkowania, a tym bardziej agresywnym unikaniu opodatkowania, które wymagałoby uszczelnienia w sytuacjach, gdy fundacja rodzinna z przyczyn prawnych i gospodarczych uczestniczy w zagranicznych jednostkach kontrolowanych, które prowadzą działalność tożsamą z zakresem dozwolonej działalności gospodarczej fundacji rodzinnych. Skoro fundacja rodzinna może przystępować do spółek i wszelkich podmiotów podobnych i czerpać z nich zwolnione z podatku dochody to dlaczego spółka zagraniczna zależna od fundacji nie może z tego samego przywileju skorzystać?

Propozycja nieograniczonego żadnymi warunkami objęcia fundacji rodzinnych przepisami o zagranicznych jednostkach kontrolowanych rodzi poważne ryzyko zaburzenia wypełniania przez nie ich podstawowych celów w sytuacjach, gdy nie sposób mówić o jakimkolwiek działaniu mającym uszczuplić celowo należności publicznoprawne.

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.”

member of



BUSINESSatOECD

member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

Propozycja zmian:

1. Neutralna tak dla Skarbu Państwa jak i fundacji rodzinnych zmiana powinna dać efekt fiskalny taki, że tylko dochód z działalności gospodarczej **wykraczającej poza art. 5** ustawy o fundacji rodzinnej byłby opodatkowany, niezależnie czy dochód ten osiąga bezpośrednio fundacja rodzinna czy też zależna od niej spółka zagraniczna.

2. Po drugie gdyby fundacja rodzinna zapłaciła podatek CFC wówczas podatek ten powinien podlegać **odliczeniu od podatku CIT** od świadczeń i likwidacji fundacji zgodnie z mechanizmem określonym w art. 24q ust. 8 Ustawy CIT. Wobec tego art. 24q ust. 8 powinien zawierać odniesienie nie tylko do art. 6 ust. 8 ale też art. 6 ust. 6 lub bezpośrednio odniesienie do podatku zapłaconego zgodnie z art. 24a.

3. Po trzecie jeśli zagraniczna jednostka kontrolowana osiągałaby część dochodów, nawet niewielką, w danym roku podatkowym, z działalności gospodarczej wykraczającej poza zakres art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej, to powinien być wprowadzony **mechanizm opodatkowania tylko tych dochodów**. Nie byłoby wówczas kary utraty 100 % zwolnienia jeśli np. 5 % dochodów byłoby z działalności gospodarczej poza zakresem art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej. Mechanizm ten można osiągnąć poprzez dodanie do reguły ustalania dochodów CFC że w przypadku jeśli podatnikiem dochodów zagranicznej jednostki kontrolowanej jest fundacja rodzinna to do ustalenia dochodu stosuje się przepisy określające ulgi i zwolnienie podatkowe.

Ale jeśli ZJK osiągnie dochód do którego fundacja mogłaby zastosować zwolnienie to wskutek zastosowania tego zwolnienia do dochodów ZJK fundacja rodzinna nie zapłaci podatku, którego i tak by nie zapłaciła gdyby bezpośrednio, bez pośrednictwa CFC, osiągnęła dany dochód do którego ma zastosowanie zwolnienie z art. 6 ust. 1 pkt 25 Ustawy CIT. Jest to zatem rozwiązanie neutralne z czysto fiskalnego punktu widzenia.

Opcjonalnie można ww. mechanizm ograniczyć tylko do zagranicznej jednostki mającej siedzibę lub zarząd lub zarejestrowanej lub położonej na terytorium państwa, z którym:

a) Rzeczpospolita Polska ratyfikowała umowę międzynarodową, w szczególności umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania, albo

b) Unia Europejska ratyfikowała umowę międzynarodowej

- stanowiącą podstawę do uzyskania od organów podatkowych tego państwa informacji podatkowych, albo

Brzmienie proponowanych przepisów.

Ad. 1. Proponuje się dodanie do ustawy zmieniającej art. 6 ust. 6a stanowiącego następująco:

„Zwolnienie o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 25) ustawy ma zastosowanie do podatku o którym mowa w art. 24a w odniesieniu do zagranicznych jednostek kontrolowanych, które w roku podatkowym prowadzą działalność gospodarczą niewykraczającą poza zakres

member of



BUSINESSatOECD

member of

BUSINESSEUROPE

Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenberg 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

określony w art. 5 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej. Utrata zwolnienia następuje za cały rok podatkowy w którym nie był spełniony warunek określony w zdaniu pierwszym.”

Proponuje się dodanie do ustawy zmienianej art. 24a ust. 2a w następującym brzmieniu:

„Nie uznaje się za zagraniczną jednostkę kontrolowaną zagranicznej jednostki, w której warunek wskazany w ust. 1 pkt 3 lit. a, pkt 4 lit. a i pkt 5 lit. a, jest spełniony za sprawą udziału fundacji rodzinnej, o ile przedmiot działalności tej zagranicznej jednostki jest zgodny z zakresem art. 5 UFR.”

Ad. 2. Propozycja brzmienia art. 24q ust. 8:

Wariant I: *„W przypadku określonym w art. 6 ust. 6 i 8 podatek, o którym mowa w ust. 1, może być pomniejszony o kwotę zapłaconego przez fundację rodzinną podatku obliczonego zgodnie z art. 19 i art. 24 a w wysokości nie większej niż kwota należnego podatku, o którym mowa w ust. 1.”*

Wariant I, dodanie tylko zdania drugiego. *„W przypadku określonym w art. 6 ust. 8 podatek, o którym mowa w ust. 1, może być pomniejszony o kwotę zapłaconego przez fundację rodzinną podatku obliczonego zgodnie z art. 19 w wysokości nie większej niż kwota należnego podatku, o którym mowa w ust. 1. Podatek, o którym mowa w ust. 1, może być także pomniejszony o kwotę zapłaconego przez fundację rodzinną podatku obliczonego zgodnie z art. 24a w wysokości nie większej niż kwota należnego podatku, o którym mowa w ust. 1.”*

Ad. 3. Proponujemy w art. 24a ust. 6c dodać pkt 3 w brzmieniu: *„3) stosuje się ulgi, zwolnienia, odliczenia i pomniejszenia do których ma prawo Fundacja rodzinna, jeśli podatnikiem od dochodów zagranicznej jednostki kontrolowanej jest Fundacja rodzinna.”*

Wariant I: Po nowelizacji brzmienie art. 24a ust. 6c: Dla celów ustalania dochodu, o którym mowa w ust. 6:

- 1) uwzględnia się również przychody i koszty przypisane zgodnie z art. 5;
- 2) nie stosuje się ulg i zwolnień wynikających z ustawy, z wyjątkiem określonych w niniejszym artykule.
- 3) stosuje się ulgi, zwolnienia, odliczenia i pomniejszenia do których ma prawo Fundacja rodzinna, jeśli podatnikiem od dochodów zagranicznej jednostki kontrolowanej jest Fundacja rodzinna.

Wariant II. Zmienić brzmienie pkt 2 w art. 24a ust. 6c poprzez dodanie: *„oraz ulg i zwolnień dotyczących fundacji rodzinnej”*

9. Pozostałe uwagi

- Definicje "zbycia" i "nabycia": Uważamy, że należy doprecyzować pojęcia „zbycia” i „nabycia” mienia w art. 6 ust. 8 pkt 2 projektu, wprost wskazując, że chodzi o transakcje sprzedaży.
- Obligacje Skarbu Państwa. Zwracamy uwagę, że fundacje rodzinne nie mogą obecnie nabywać obligacji Skarbu Państwa. Brak możliwości zakupu tych bezpiecznych papierów wartościowych stoi w sprzeczności z celem fundacji, jakim jest pomnażanie majątku rodzinnego. Umożliwienie im takiej inwestycji pomogłoby w zatrzymaniu kapitału w Polsce i przyniosłoby korzyści budżetowi państwa, a jednocześnie nie wiąże się z ryzykiem agresywnej optymalizacji podatkowej. Uważamy, że należy dopuścić możliwość inwestowania przez fundacje rodzinne w obligacje SP.
- Darowizny na rzecz OPP. Proponujemy zwolnienie z CIT darowizn przekazywanych przez fundacje rodzinne na rzecz Organizacji Pożytku Publicznego (OPP), które nie są powiązane z fundatorem, beneficjentem lub samą fundacją. Obecne przepisy, traktujące takie darowizny jako świadczenia opodatkowane 15% stawką po stronie fundacji rodzinnych, w praktyce karzą fundacje za wspieranie OPP i ograniczają możliwość przekazywania darowizn, przez co cierpią same organizacje OPP.

Konfederacja Lewiatan, KL/437/151/PP/2025

member of



BUSINESSatOECD

member of

BUSINESSEUROPE

Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy