



Prezes Rady Ministrów

Donald Tusk

Warszawa, dnia /elektroniczny znacznik czasu/

RM-0610-181-25
UD293

Pan Szymon HOŁOWNIA
Marszałek Sejmu

Szanowny Panie Marszałku,

na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej przedstawiam Sejmowi
projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.
Do prezentowania stanowiska Rządu w tej sprawie w toku prac parlamentarnych został
upoważniony Minister Finansów i Gospodarki.

Z poważaniem
Donald Tusk
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Do wiadomości:
wnioskodawca

U S T A W A

z dnia

o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych

Art. 1. W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 278, z późn. zm.¹⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 6:

a) ust. 6 otrzymuje brzmienie:

„6. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 25, nie ma zastosowania do opodatkowania, o którym mowa w art. 24a, art. 24b, art. 24f i art. 24q.”,

b) ust. 8 otrzymuje brzmienie:

„8. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 25, nie ma zastosowania do osiągniętych przez fundację rodzinną przychodów:

1) z najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, której przedmiotem jest:

- a) przedsiębiorstwo, zorganizowana część przedsiębiorstwa lub składnik majątku służący 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%,
- b) budynek mieszkalny, budynek o funkcji mieszanej w części dotyczącej funkcji mieszkalnej, lokal mieszkalny lub ich część, chyba że są wynajmowane bezpośrednio przez fundację rodzinną wyłącznie na cele mieszkaniowe, przy czym ciężar dowodu, że ten budynek, lokal lub ich część są wynajmowane bezpośrednio wyłącznie na cele mieszkaniowe, spoczywa na fundacji rodzinnej,
- c) lokal, inny niż określony w lit. b, przeznaczony do całodobowego zakwaterowania;

¹⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2025 r. poz. 340, 620, 680, 1022, 1074 i 1218.

- 2) 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 z fundacją rodzinną, jeżeli zbycie to nastąpiło przed upływem 36 miesięcy licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło to wniesienie, przekazanie lub nabycie;
 - 3) z udziału w:
 - a) spółce niebędącej osobą prawną lub
 - a) funduszu inwestycyjnym, spółdzielni lub podmiocie, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej, jeżeli ich przychody, koszty, dochody lub straty są traktowane jako, odpowiednio, osiągnięte lub poniesione przez fundację rodzinną.”;
- 2) w art. 24q:
- a) w ust. 1a:
 - pkt 5 i 6 otrzymują brzmienie:
 - „5) pożyczkę udzieloną przez fundację rodzinną beneficjentowi, fundatorowi lub osobie fizycznej będącej podmiotem powiązanym z beneficjentem, fundatorem lub fundacją rodzinną, w tej części, która podlegała zwrotowi w danym roku podatkowym i nie została zwrócona do dnia upływu terminu złożenia deklaracji, o której mowa w art. 24s ust. 1, za ten rok podatkowy;
 - 6) pożyczkę udzieloną przez fundację rodzinną beneficjentowi, fundatorowi lub osobie fizycznej będącej podmiotem powiązanym z beneficjentem, fundatorem lub fundacją rodzinną, na okres co najmniej 10 lat albo na okres krótszy niż 10 lat, jeżeli ostateczny termin obowiązywania umowy wyniósł co najmniej 10 lat;”;
 - dodaje się pkt 7 w brzmieniu:
 - „7) wartość umorzonych, przedawnionych lub odpisanych jako nieściągalne należności z tytułu pożyczki udzielonej przez fundację rodzinną beneficjentowi, fundatorowi lub osobie fizycznej będącej podmiotem powiązanym z beneficjentem, fundatorem lub fundacją rodzinną.”;
 - b) w ust. 7 wyrazy „ust. 1a pkt 1–4” zastępuje się wyrazami „ust. 1a”.

Art. 2. Przepis art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do 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 zmienianej w art. 1, po dniu 31 grudnia 2025 r.

Art. 3. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2026 r.

UZASADNIENIE

I. Wstęp

Przedkładany projekt ustawy stanowi odpowiedź na zidentyfikowane mechanizmy wykorzystywania instytucji fundacji rodzinnej niezgodnie z celem ustawy o fundacji rodzinnej. Zrodziło to potrzebę doprecyzowania i uszczelnienia przepisów podatkowych obejmujących fundacje rodzinne.

Założeniem leżącym u podstaw proponowanego kierunku regulacji jest dążenie do pełniejszej realizacji zasady sprawiedliwości podatkowej, wywodzonej z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej. Zasada ta, wraz z zasadą powszechności opodatkowania, ulega naruszeniu w przypadkach, gdy dochody generowane przez zdarzenia o porównywalnym charakterze ekonomicznym podlegają opodatkowaniu na odmiennych zasadach lub według różnych stawek, bez istnienia obiektywnych przesłanek uzasadniających takie zróżnicowanie.

Zróżnicowanie to stanowi podstawę do podejmowania przez podatników działań określanych mianem „agresywnej optymalizacji podatkowej”, których istotą jest wybór formy prowadzenia działalności lub struktury transakcji przede wszystkim ze względu na ich skutki podatkowe, a nie względy ekonomiczne. Należy podkreślić, że niekiedy działania te mieszczą się w granicach obowiązującego porządku prawnego. Niemniej jednak, z punktu widzenia zasady sprawiedliwości podatkowej wyrażonej w art. 84 Konstytucji oraz zasady wewnętrznej spójności systemu podatkowego, praktyki te należy uznać za niepożądane.

Przyznawanie określonych preferencji podatkowych lub ustanawianie szczególnych zasad opodatkowania stanowi wyłączną kompetencję ustawodawcy i winno być wyrazem przemyślanej polityki podatkowej, której celem jest realizacja konstytucyjnych wartości. Agresywne działania optymalizacyjne, które prowadzą do uzyskiwania niezamierzonych przez ustawodawcę korzyści podatkowych, naruszają tę zasadę.

W świetle powyższego, przyjęty w projekcie nowelizacji kierunek zmian w przepisach dotyczących podatku dochodowego, ukierunkowany na uszczelnienie systemu, znajduje swoje uzasadnienie w wartościach konstytucyjnych oraz potrzebie zapewnienia większej spójności i sprawiedliwości systemu podatkowego.

Zwrócić należy uwagę, że zakazy i nakazy wywodzone z zasad demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji) nie mają charakteru bezwzględneho. Odstąpienie od tych zasad jest dopuszczalne, gdy przemawia za tym ważny interes publiczny (orzeczenia TK z: 29 marca

1994 r., K 13/93, 24 maja 1994 r., K 1/94, 18 października 1994 r., K 2/94, 12 stycznia 1995 r., K 12/94 i 11 września 1995 r., P 1/95 oraz wyrok z 25 kwietnia 2001 r., K 13/01). W orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego przyjmuje się, że za taki „ważny interes publiczny” można bez wątpienia uważać dążenie ustawodawcy do przeciwstawienia się oszustwom i nadużyciom podatkowym, prowadzącym do uchylania się od obowiązku uiszczania należnych podatków (tak w wyroku TK z 18 października 1994 r., K 2/94). Proponowane zmiany mają niewątpliwie taki charakter, bowiem mają na celu eliminowanie praktyk powodujących obejście prawa i agresywnej optymalizacji podatkowej.

Projekt ustawy wprowadza zmiany w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 278, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą CIT”.

II. Szczegółowe omówienie zmian

Wraz z wejściem w życie 22 maja 2023 r. ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej (Dz. U. poz. 326, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o fundacji rodzinnej”, wprowadzono do polskiego systemu prawnego nową instytucję – fundację rodzinną. Dotychczasowy okres obowiązywania instytucji fundacji rodzinnej pozwolił zidentyfikować ryzyka i potencjalne schematy postępowania w obszarze podatków dochodowych, między innymi w oparciu o analizę specjalistyczną sygnałów wynikających z informacji zawartych w opiniach wydanych w trybie art. 14b § 5c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja Podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.), zwanej dalej: „Ordynacją podatkową”, czy we wnioskach o wydanie opinii zabezpieczającej z art. 119w i nast. Ordynacji podatkowej. W szczególności, wśród praktyk nieznaidujących uzasadnienia na tle regulacji ustawy o fundacji rodzinnej, jak również ustaw podatkowych, wskazać należy instrumentalne traktowanie tej instytucji. Celem przyświecającym założeniu fundacji rodzinnej nie powinno być wyłączone dążenie do odroczenia momentu opodatkowania, zwolnienia z opodatkowania lub obniżenia opodatkowania (otrzymanie korzyści podatkowej). Instytucja ta, zgodnie z wolą ustawodawcy, służyć ma przede wszystkim międzypokoleniowej sukcesji. Niedopuszczalnym jest zatem tworzenie sztucznych struktur w celu obiegu środków (w tym wypłat dywidendy) pomiędzy fundacją rodzinną a jej fundatorem, beneficjentami i ich podmiotami powiązanymi. Koniecznym jest także ograniczanie ryzyka występowania sytuacji, w których wniesienie do fundacji rodzinnej majątku następuje jedynie w celu jego zbycia za pośrednictwem preferencyjnie opodatkowanego podmiotu. Odpowiedzią na powyższe ryzyka jest propozycja zmian o charakterze uszczelniającym.

Zmiany w art. 6 ust. 6 ustawy CIT – objęcie fundacji rodzinnej opodatkowaniem dochodów zagranicznych jednostek kontrolowanych (CFC) i podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków (exit tax)

Podkreślenia wymaga, że przepisy regulujące opodatkowanie fundacji rodzinnych nie powinny unicestwiać wprowadzonego przed laty mechanizmu przeciwdziałającego zjawisku unikania opodatkowania podatkiem dochodowym w Polsce poprzez lokowanie aktywów do spółek zależnych zlokalizowanych w jurysdykcjach o preferencyjnym systemie opodatkowania. Z tego względu, proponowana zmiana art. 6 ust. 6 ustawy CIT polega na wskazaniu, iż fundacje rodzinne nie są zwolnione z podatku, o którym mowa w art. 24a ustawy CIT. Instytucja fundacji rodzinnej nie powinna bowiem stać się „zasłoną” dla podmiotów kierujących się intencją uniknięcia stosowania regulacji przewidujących opodatkowanie dochodów zagranicznych jednostek kontrolowanych.

Proponuje się również objęcie fundacji rodzinnej zakresem regulacji zawartych w art. 24f ustawy CIT, tj. podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków. Przepis ten, co do zasady, ma na celu zapewnienie, aby w przypadku przeniesienia przez podatnika aktywów lub rezydencji podatkowej poza jurysdykcję podatkową danego państwa, państwo to mogło opodatkować wartość ekonomiczną ewentualnych zysków kapitałowych osiągniętych na jego terytorium, chociaż zyski te nie zostały jeszcze zrealizowane w chwili dokonania zmiany jurysdykcji podatkowej.

Fundacja rodzinna, jako szczególna forma organizacyjna umożliwiająca gromadzenie i zarządzanie majątkiem rodzinnym, korzysta ze specyficznego modelu opodatkowania, który w założeniu ma na celu wspieranie wielopokoleniowego przekazywania majątku. Niemniej jednak funkcjonowanie fundacji rodzinnej może wiązać się z ryzykiem nadużyć w zakresie podatkowym. W związku z powyższym objęcie fundacji rodzinnej reżimem art. 24f ustawy CIT ma na celu ograniczenie możliwości omijania opodatkowania dochodu. Intencją projektodawcy nie jest ograniczenie funkcji sukcesyjnej fundacji rodzinnej. Wprowadzenie powyższego rozwiązania wpisuje się w ogólną politykę uszczelniania systemu podatkowego, przy jednoczesnym zachowaniu podstawowych celów, dla których fundacja rodzinna została powołana do polskiego porządku prawnego.

Zmiany w art. 6 ust. 8 ustawy CIT

Proponowana jest także zmiana art. 6 ustawy CIT poprzez modyfikację ust. 8, zawierającego w punktach katalog wyjątków od zwolnienia z podatku CIT, z którego, co do zasady, korzysta fundacja rodzinna.

Zmiana w art. 6 ust. 8 pkt 1 lit. b i c – opodatkowanie osiągniętych przez fundację rodzinną przychodów z tzw. najmu krótkoterminowego

Zmiany w art. 6 ust. 8 pkt 1 lit. b i c ustawy CIT polegają na doprecyzowaniu zakresu przychodów z najmu, dzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze, które nie korzystają ze zwolnienia z podatku dochodowego. W praktyce oznacza to, że zwolnienie podatkowe znajdzie zastosowanie jedynie w przypadku najmu *stricto* mieszkaniowego (najmu długoterminowego) – tzn. sytuacji, gdy fundacja rodzinna wynajmuje wskazane w przepisie nieruchomości osobom fizycznym na ich własne potrzeby mieszkaniowe. Natomiast wszelkie inne formy wykorzystania nieruchomości, mieszczące się w zakresie dopuszczalnej działalności fundacji rodzinnej (art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o fundacji rodzinnej) będą objęte opodatkowaniem CIT na zasadach ogólnych¹⁾. Celem ustawodawcy jest jednoznaczne przesądzenie, że działalność polegająca na świadczeniu usług o cechach tzw. najmu krótkoterminowego – niezależnie od charakterystyki budynku czy lokalu, który jest przedmiotem takiej działalności – nie korzysta z ogólnego zwolnienia przysługującego fundacji rodzinnej. W szczególności ze zwolnienia nie powinny korzystać przychody z wszelkich formy najmu i dzierżawy o charakterze komercyjnym, w tym tzw. najem krótkoterminowy oraz usługi związane z zakwaterowaniem (np. w tzw. apart-, czy condohoetelach), zaklasyfikowane w dziale 55 Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) czy też przychody z najmu lokali innych niż mieszkalne, przeznaczonych do całodobowego zakwaterowania – o ile te w danym stanie faktycznym mogą być one zakwalifikowane jako mieszczące się z ramach dozwolonej działalności fundacji rodzinnej.

Fundacja rodzinna, zgodnie z intencją ustawodawcy, wskazaną w szczególności w uzasadnieniu ustawy wprowadzającej ten instrument do polskiego porządku prawnego, co do zasady, nie stanowi formy wykonywania działalności gospodarczej. Jej podstawowym celem jest bowiem zabezpieczenie i ochrona majątku oraz realizacja procesów sukcesyjnych, a prowadzona przez nią aktywność gospodarcza ma charakter incydentalny i służy jedynie zarządzaniu majątkiem. Wprowadzając ten instrument, ustawodawca podkreślił, że fundacja

¹⁾ Zaś w przypadkach, w jakich wykraczają poza ten zakres opodatkowane będą stawką „sankcyjną” 25%.

rodzinna ma w szczególności minimalizować ryzyko nieudanej sukcesji i zapobiegać rozdrobnieniu majątku. Zatem, fundacja rodzinna nie jest, co do zasady, przedsiębiorcą i nie powinna prowadzić działalności gospodarczej jako formy operacyjnej działalności.

W związku z powyższym, w szczególności, aby umożliwić fundacji rodzinnej zarządzanie majątkiem, w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej wskazano enumeratywny katalog dozwolonej działalności gospodarczej, określający zakres operacji gospodarczych, które fundacja rodzinna może wykonywać. Katalog ten ma charakter zamknięty, co oznacza, że fundacja rodzinna nie może prowadzić działalności wykraczającej poza wymienione w nim czynności. Należy zwrócić uwagę na zasadnicze znaczenie tego katalogu w świetle treści przepisów dotyczących opodatkowania fundacji rodzinnej, w szczególności ustawy CIT. Zasady opodatkowania fundacji rodzinnych są uzależnione od tego, czy prowadzona przez nie działalność mieści się w ramach katalogu dozwolonych operacji gospodarczych. Konsekwencje „wyjścia” poza ten katalog są daleko idące zarówno dla podatników, ale również dla budżetu państwa. Wykonywanie czynności gospodarczych poza tym katalogiem może skutkować utratą przywilejów podatkowych i koniecznością opodatkowania w reżimie sankcyjnym.

Z powyższego względu poszczególne czynności wskazane w art. 5 ust. 1 ustawy o fundacji rodzinnej należy zatem interpretować ściśle, zgodnie z ich literalnym brzmieniem. Wśród wymienionych dozwolonych czynności fundacji rodzinnej znajduje się m.in. „najem”, wskazany w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o fundacji rodzinnej. Przepis ten należy rozumieć jako odnoszący się do najmu w jego podstawowej formie, polegającej na oddaniu najemcy rzeczy do używania w zamian za umówiony czynsz – bez świadczenia dodatkowych usług czy czynności towarzyszących. Oznacza to, że fundacja rodzinna może prowadzić najem ograniczony do jego podstawowych aspektów, natomiast świadczenie usług dodatkowych, które mogłyby zmieniać charakter umowy najmu i wchodzić w zakres innej działalności, wykracza poza dozwolony katalog działalności gospodarczej określony w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej i jako takie podlega odrębnej kwalifikacji podatkowej.

Art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o fundacji rodzinnej nie zezwala zatem fundacji rodzinnej na prowadzenie dowolnego rodzaju działalności gospodarczej, której jedynie elementem jest najem. Przykładem świadczeń, które nie mieszczą się w pojęciu umowy najmu, są w szczególności usługi hotelarskie. Zgodnie z ich definicją zawartą w art. 3 ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o usługach hotelarskich oraz usługach pilotów wycieczek i przewodników turystycznych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1944), usługi hotelarskie to „krótkotrwałe, ogólnie dostępne wynajmowanie domów, mieszkań, pokoi, miejsc noclegowych, a także miejsc

na ustawienie namiotów lub przyczep samochodowych oraz świadczenie, w obrębie obiektu, usług z tym związanych”. Choć definicja ta zawiera element najmu, to jednak – jako usługa o niejednorodnym charakterze – kwalifikowana jest odrębnie, ponieważ najem stanowi w jej strukturze jedynie jeden z elementów. Każda inna umowa, w szczególności mieszcząca się w zakresie usług przewidzianych w dziale 55 PKWiU, której elementem jest najem, podlegać powinna analogicznej ocenie w świetle powyższych wyjaśnień. W ten sposób fundacja rodzinna realizuje swoje cele zarządczo-majątkowe, pozostając w zgodzie z ograniczeniami przewidzianymi w ustawie określającej jej ustrój, a jej działalność gospodarcza jest prowadzona wyłącznie w zakresie przewidzianym przez ustawodawcę, co ma istotne konsekwencje zarówno dla prawidłowego funkcjonowania fundacji, jak i dla jej opodatkowania.

Zmiana w art. 6 ust. 8 pkt 2 – opodatkowanie osiągniętych przez fundację rodzinną przychodów ze zbycia mienia przed upływem wskazanego terminu

Proponuje się ponadto, w art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy CIT, dodanie przepisu przewidującego brak zastosowania zwolnienia z podatku CIT w przypadku 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.

Wprowadzenie ograniczenia czasowego związanego ze zbyciem mienia wzmocni mechanizmy zabezpieczające realizację celów statutowych fundacji rodzinnej, w szczególności interes beneficjentów. Fundacja rodzinna jako narzędzie sukcesji powinna mieć zapewnioną przestrzeń do skoncentrowania się na długoterminowych inwestycjach. Proponowana zmiana ma również na celu ograniczenie ryzyka nadużyć tej instytucji. Określenie konkretnego okresu, w którym fundacja rodzinna nie może zbywać wniesionego do niej mienia z zachowaniem neutralności podatkowej, ograniczy możliwość wykorzystania fundacji rodzinnej jako narzędzia do szybkiego osiągnięcia korzyści kosztem celu, dla którego utworzono tę instytucję. Ograniczenie możliwości zbycia mienia przyczyni się także do zwiększenia zaufania społecznego do tej instytucji, potwierdzając jej cel, jakim jest planowanie sukcesji, oraz promując stabilność finansową i zachęcając do budowania długoterminowej wizji działania fundacji rodzinnej.

Proponowane rozwiązanie obejmuje każde mienie (wszelkie składniki majątkowe) wniesione lub przekazane nieodpłatnie do fundacji rodzinnej, lub nabyte przez fundację rodzinną od podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT.

Odnosząc się do przyjętego, 36-miesięcznego terminu, należy podkreślić, że wobec fundacji rodzinnej, będącej osobą prawną, istnieje analogia do innych podatników podatku dochodowego od osób prawnych. Przykładem podobnego mechanizmu jest przewidziany ustawą CIT dwuletni okres nieprzerwanego posiadania udziałów lub akcji w spółce wypłacającej zyski, co ma zastosowanie w ramach reżimu polskiej spółki holdingowej. Z kolei w przypadku alternatywnej spółki inwestycyjnej obowiązuje analogiczny warunek dwuletniego okresu nieprzerwanego posiadania udziałów lub akcji, stanowiący podstawę do korzystania z przewidzianych przepisami preferencji podatkowych. Dodatkowo warto wskazać, że analogiczne terminy obowiązują także w innych przepisach podatkowych. Przykładowo ulga mieszkaniowa w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT) wymaga spełnienia warunku posiadania nieruchomości przez okres co najmniej 5 lat. Wprowadzenie 36-miesięcznego okresu jest więc uzasadnione zarówno z punktu widzenia porównawczego do innych rozwiązań podatkowych, jak i z perspektywy zapewnienia stabilności oraz przewidywalności w funkcjonowaniu fundacji rodzinnej, przy jednoczesnym zachowaniu atrakcyjności tej instytucji.

Zmiana w art. 6 ust. 8 pkt 3 – opodatkowanie osiągniętych przez fundację rodzinną przychodów udziału w podmiotach transparentnych

Dodawany w art. 6 ust. 8 pkt 3 ustawy CIT przepis odwołuje się do osiągniętych przez fundację przychodów z działalności wskazanej w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej. Zwolnieniu nie będą zatem podlegały przychody z udziału w funduszu, spółdzielni lub podmiocie (o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej), jeżeli nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym, a ich przychody, koszty, dochody lub straty są traktowane jako odpowiednio osiągnięte lub poniesione przez fundację rodzinną. Zwolnienie nie obejmie także przychodów z udziału w spółce niebędącej osobą prawną.

Projektowana regulacja stanowi kolejny etap działań ustawodawczych mających na celu uszczelnienie systemu podatkowego, prowadzonych w oparciu o analizę praktyki rynkowej. W szczególności jest ona odpowiedzią na zaobserwowane przypadki obchodzenia przepisów dotyczących opodatkowania dochodów osiągniętych za pośrednictwem podmiotów transparentnych podatkowo. Pomimo bowiem wprowadzenia do ustawy CIT ust. 7 w art. 1, który miał na celu ograniczenie potencjalnych nadużyć związanych z wykorzystywaniem spółek jawnych, w których współnikiem jest fundacja rodzinna, dotychczasowa praktyka pokazuje, że regulacja ta nie rozwiązała w pełni problemu unikania opodatkowania dochodów osiągniętych za pośrednictwem struktur transparentnych podatkowo. W szczególności chodzi o

sytuacje, w których podmioty transparentne są wykorzystywane w taki sposób, aby dochód generowany przez nie pozostawał poza zakresem opodatkowania. Analiza przypadków identyfikowanych w praktyce wskazuje, że nadużycia dotyczące tego typu struktur występują zwłaszcza w kontekście udziałów w zagranicznych podmiotach transparentnych podatkowo. Obserwowane nadużycia z udziałem struktur transparentnych obejmują w szczególności udziały w zagranicznych spółkach transparentnych podatkowo, takich jak np. amerykańska spółka *Limited Liability Company* (zgodnie z przepisami prawa Stanów Zjednoczonych Ameryki, spółka taka nie ma, podobnie jak polskie spółki osobowe, podmiotowości podatkowej, tzn. nie jest podatnikiem podatku dochodowego, a jest transparentna podatkowo, co oznacza, że przychody i koszty jej działalności są opodatkowane na poziomie wspólnika) czy luksemburska spółka *Special Limited Partnership (Societe en Commandite Specjale)* – według prawa Luksemburga spółka taka nie posiada osobowości prawnej, zaś podatnikami podatku dochodowego są wspólnicy.

Celem projektowanej zmiany jest przeciwdziałanie tworzeniu struktur, w których fundacja rodzinna, 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. 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.

W sytuacjach określonych katalogiem zawartym w art. 6 ust. 8 ustawy CIT, wskazane w tej regulacji przychody podlegać będą opodatkowaniu podatkiem CIT na zasadach ogólnych.

Jednocześnie fundacja rodzinna będzie mogła pomniejszyć podatek, o którym mowa w art. 24q ustawy CIT, o kwotę podatku zapłaconego na zasadach ogólnych.

Zmiana w art. 24q ust. 1a – doprecyzowanie katalogu tzw. ukrytych zysków fundacji rodzinnej

Dodatkowo, proponuje się zmiany w art. 24q ust. 1a ustawy CIT polegające na doprecyzowaniu katalogu tzw. ukrytych zysków fundacji rodzinnej. Zmiana ma charakter uszczelniający względem obowiązującego katalogu. Zgodnie z dodawanym pkt 7, ukryty zysk stanowić będzie także wartość umorzonych, przedawnionych lub odpisanych jako nieściągalne należności z tytułu pożyczki udzielonej przez fundację rodzinną beneficjentowi, fundatorowi lub osobie fizycznej będącej podmiotem powiązanym z beneficjentem, fundatorem lub fundacją rodzinną. Zmiany w pkt 5 i 6 polegają na uwzględnieniu w tych przepisach podmiotów, które uprzednio zostały przez ustawodawcę pominięte, a wobec których istnieje uzasadnienie zastosowania omawianych regulacji.

III. Przepisy przejściowe, końcowe

W projekcie ustawy przewiduje się również wprowadzenie przepisu przejściowego (art. 2 projektu). Odnosi się on do art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy CIT w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, który znajdzie zastosowanie do mienia wniesionego, przekazanego nieodpłatnie do fundacji rodzinnej, lub nabytego przez fundację rodzinną od podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, po dniu 31 grudnia 2025 r.

Art. 3 stanowi, że projektowana ustawa wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2026 r. Zakres zmian ujętych w projekcie nie uzasadnia zastosowania okresu *vacatio legis* dłuższego niż miesięczny (który to okres na gruncie podatków dochodowych wyprowadzany jest z art. 2 Konstytucji RP). Ważny interes publiczny wymaga wejścia w życie tych zmian już od 1 stycznia 2026 r.

IV. Dodatkowe informacje

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej i nie podlega obowiązkowi przedstawienia właściwym instytucjom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, w celu uzyskania opinii, dokonania powiadomienia, konsultacji albo uzgodnienia.

Projekt ustawy nie podlega procedurze notyfikacji aktów prawnych, określonej w przepisach rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.).

Projekt nie stwarza zagrożeń korupcyjnych.

Nazwa projektu Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące Ministerstwo Finansów Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu Jarosław Neneman Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu Jarosław Szatański Dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych w Ministerstwie Finansów, tel. 22 694 33 26 e-mail: jaroslaw.szatański@mf.gov.pl	Data sporządzenia 25 września 2025 r. Źródło: Inicjatywa własna Nr w wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów UD293
---	--

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Istotą problemu są wymagające zmian uszczelniających regulacje dotyczące opodatkowania fundacji rodzinnej. Obecnie obowiązujące, preferencyjne zasady opodatkowania fundacji rodzinnych, wymagają zmian ukierunkowanych na zabezpieczenie realizacji pierwotnego celu wprowadzenia do polskiego porządku prawnego tej instytucji, tj. stworzenia mechanizmu bezpiecznej sukcesji.

Dotychczasowy okres obowiązywania instytucji fundacji rodzinnej pozwolił zidentyfikować ryzyka i potencjalne schematy postępowania w obszarze podatku dochodowego. Analiza praktyk rynkowych ujawniła przypadki wykorzystywania fundacji rodzinnej w sposób sprzeczny z celem, jakiemu ta instytucja ma służyć, zgodnie z ustawą z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej (Dz. U. z 2023 r. poz. 326, z późn. zm.), zwaną dalej „ustawą o fundacji rodzinnej”, oraz z przepisami ustaw podatkowych.

W szczególności, identyfikowane są przypadki instrumentalnego traktowania fundacji rodzinnej, w których jej powołanie służy wyłącznie uzyskaniu korzyści podatkowych – takich jak odroczenie momentu opodatkowania, całkowite zwolnienie z podatku czy też obniżenie jego wysokości. W takich sytuacjach instytucja ta wykorzystywana jest niezgodnie z jej głównym celem, jakim zgodnie z intencją ustawodawcy jest wspieranie międzypokoleniowej sukcesji rodzinnego majątku. Niedopuszczalnym jest zatem tworzenie sztucznych struktur obiegu środków pomiędzy fundacją rodzinną a jej fundatorem, beneficjentami oraz powiązanych z nimi podmiotami. Dodatkowo, identyfikuje się sytuacje, w których majątek jest wnoszony do fundacji rodzinnej wyłącznie w celu jego późniejszego zbycia, z wykorzystaniem preferencyjnego reżimu podatkowego, przysługującego fundacjom rodzinnym. Istotnym obszarem nieprawidłowości jest także prowadzenie przez fundacje rodzinne działalności operacyjnej, wykraczającej poza dozwolony katalog działalności określony w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej, w szczególności za pośrednictwem podmiotów transparentnych podatkowo. Obserwuje się bowiem przypadki obchodzenia ograniczenia wynikającego z art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej np. poprzez tworzenie struktur z wykorzystaniem podmiotów transparentnych podatkowo – w tego rodzaju schematach fundacja rodzinna formalnie nie prowadzi działalności gospodarczej, lecz kontroluje lub uczestniczy w podmiotach, które taką działalność prowadzą. W praktyce dochodzi zatem do obejścia przepisów ograniczających zakres aktywności fundacji rodzinnej, a przy tym często także do agresywnej optymalizacji podatkowej w sposób niezgodny z celem ustawy.

Tego rodzaju schematy są sprzeczne z istotą instytucji fundacji rodzinnej i prowadzą do obchodzenia przepisów podatkowych oraz podważają transparentność funkcjonowania fundacji rodzinnej.

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Proponowanym rozwiązaniem problemu są zmiany uszczelniające dotyczące opodatkowania fundacji rodzinnej, tj. uzależnienie stosowania preferencyjnego sposobu opodatkowania od utrzymania własności składników majątku przez określony czas, tj. 36 miesięcy; wyeliminowanie możliwości unikania opodatkowania przez fundację rodzinną poprzez prowadzenie działalności za pośrednictwem podmiotów transparentnych podatkowo; włączenie fundacji rodzinnej w reżim przepisów o zagranicznej jednostce kontrolowanej (CFC) oraz w reżim przepisów o opodatkowaniu dochodów z niezrealizowanych zysków (*exit tax*); doprecyzowanie zasad opodatkowania osiągniętych przez fundację rodzinną przychodów ze wskazanych umów, których przedmiotem jest oddanie nieruchomości do odpłatnego korzystania (najem krótkoterminowy), doprecyzowanie regulacji w obszarze tzw. ukrytych zysków fundacji rodzinnej, w zakresie pożyczek udzielanych przez fundację rodzinną.

Spodziewanym efektem proponowanych zmian jest ograniczenie wykorzystywania fundacji rodzinnej jako narzędzia do agresywnego unikania opodatkowania, a tym samym zwiększenie transparentności i efektywności systemu podatkowego.

Rozwiązania te mają na celu zabezpieczenie wykorzystywania fundacji rodzinnych w zgodzie z ich pierwotnym celem, jakim jest zarządzanie majątkiem i planowanie sukcesji, a nie realizacja agresywnych strategii podatkowych. W rezultacie przewiduje się zwiększenie wpływów budżetowych oraz wzmocnienie zaufania do sprawiedliwości i równości systemu podatkowego.

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

W zakresie podatków bezpośrednich, w tym podatku dochodowego od osób prawnych, każde państwo członkowskie UE może realizować własną politykę podatkową. Kwestie regulowane projektem ustawy nie podlegają też żadnej formie harmonizacji na szczeblu UE czy umów międzynarodowych. Na ten moment Unia Europejska nie narzuca swoim członkom jednolitego systemu podatków bezpośrednich. Poszczególne państwa członkowskie mogą więc ustalać zakres opodatkowania według własnego uznania.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych - fundacje rodzinne	ok. 4 tys.	MF (dane rejestracyjne CRP KEP)	W zakresie zmian dot. zasad opodatkowania fundacji rodzinnych pozytywne ze względu na ograniczenie wątpliwości interpretacyjnych związanych ze stosowaniem przepisów, także dla tych fundacji rodzinnych, które nie stosują działań optymalizacyjnych (m.in. poprzez budowanie pozytywnego wizerunku takich podmiotów). Negatywny z uwagi na wprowadzane ograniczenia dot. zwolnienia od podatku fundacji rodzinnych.

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

W odniesieniu do projektu nie były prowadzone konsultacje poprzedzające jego przygotowanie, tzw. pre-konsultacje publiczne.

Stosownie do art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2025 r. poz. 677) oraz stosownie do § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2024 r. poz. 806, z późn. zm.), projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

W ramach konsultacji publicznych projekt został przekazany następującym organizacjom:

1. Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej
2. Business Centre Club
3. Konfederacja „Lewiatan”
4. Związek Przedsiębiorców i Pracodawców
5. Krajowa Rada Doradców Podatkowych
6. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce – Zarząd Główny
7. Krajowa Izba Gospodarcza
8. Polska Rada Biznesu
9. Fundacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw
10. Izba Pracodawców Polskich
11. Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości
12. Polska Fundacja Rozwoju
13. UNICORN Europejska Unia Małych i Średnich Przedsiębiorstw
14. Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce
15. Międzynarodowe Stowarzyszenie Podatkowe IFA
16. Instytut Finansów Publicznych
17. Organizacja Pracodawców Rada Przedsiębiorców
18. Instytut Biznesu Rodzinnego
19. Family Business Network Poland
20. Stowarzyszenie Inicjatywa Firm Rodzinnych
21. Fundacja Firmy Rodzinne

W celu zaopiniowania projekt otrzymali:

1. Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców

2. Rada Dialogu Społecznego

3. Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim (jako sąd rejestrowy dla fundacji rodzinnych)

Konsultacje projektu ustawy były przeprowadzone w terminie 29 sierpnia 2025 r. – 13 września 2025 r. Wyznaczenie ww. terminu podyktowane jest pilnym charakterem projektowanych zmian, związanych z koniecznością szybkiego uszczelnienia przepisów podatkowych oraz przeciwdziałania trwającym praktykom agresywnego unikania opodatkowania. Wskazany termin umożliwi niezwłoczne rozpoczęcie procesu legislacyjnego, przy jednoczesnym zachowaniu możliwości zgłoszenia uwag przez zainteresowane podmioty.

Podsumowanie wyników opiniowania i konsultacji został przedstawiony w Raporcie z opiniowania i konsultacji.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0 2025	1 2026	2 2027	3 2028	4 2029	5 2030	6 2031	7 2032	8 2033	9 2034	10 2035	Łącznie (0-10)
Dochody ogółem	0	196	202	208	214	220	225	231	235	240	245	2 216
budżet państwa	0	196	202	146	150	154	158	162	165	168	172	1 673
JST	0	0	0	62	64	66	67	69	70	72	73	543
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Wydatki ogółem	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
JST	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Saldo ogółem	0	196	202	208	214	220	225	231	235	240	245	2 216
budżet państwa	0	196	202	146	150	154	158	162	165	168	172	1 673
JST	0	0	0	62	64	66	67	69	70	72	73	543
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Źródła finansowania	Projektowane rozwiązania będą miały pozytywny wpływ na dochody sektora finansów publicznych, w tym na dochody budżetu państwa oraz dochody jednostek samorządu terytorialnego. Projektowane rozwiązania pozostaną bez wpływu na wydatki sektora finansów publicznych, w tym budżetu państwa i jednostek samorządu terytorialnego.											
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Projekt przewiduje zmiany uszczelniające, które przekładają się na ograniczenie zakresu podmiotowego zwolnienia z CIT fundacji rodzinnych, a tym samym na poszerzenie zakresu podstawy opodatkowania podatkiem CIT na zasadach ogólnych (stawka 19% CIT). Fundacja rodzinna jest obecnie, co do zasady, podmiotowo zwolniona z podatku CIT – obejmuje to dochody (przychody) osiągnięte przez FR z działalności wskazanej w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej (tzw. dozwolona działalność gospodarcza). Kategoriom dozwolonej działalności wymienionym w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej odpowiadają poszczególne pozycje części D deklaracji CIT-8FR – w pozycjach tych fundacje rodzinne, które składają deklarację, wykazać powinny osiągnięty dochód (przychód) zwolniony. Projektowane przepisy ograniczają podmiotowe zwolnienie, o którym mowa powyżej – to znaczy część dochodów, które były dotychczas zwolnione, zostaną opodatkowane na zasadach ogólnych. Dotyczy to: 1. Dochodów (przychodów) z tytułu zbycia mienia – projektowany jest bowiem przepis zgodnie z którym zwolnienie uzależnione jest od utrzymania własności składników majątku przez określony czas (3 lata). 2. Dochodów (przychodów) wynikających z przystępowania lub uczestnictwa w podmiotach transparentnych (szczegółowe kryteria dla takiego podmiotu określa projektowany przepis). 3. Dochodów (przychodów) z najmu krótkoterminowego – tj. określonych projektowanym przepisem umów, których przedmiotem jest oddanie nieruchomości do odpłatnego korzystania.											

	W celu oszacowania skutków finansowych projektowanych rozwiązań wykorzystano dane wykazane w deklaracji CIT-8FR za 2024 r. w zakresie dochodów zwolnionych. I tak dochody zwolnione z tytułu: - zbycia mienia, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, z zastrzeżeniem ust. 3 ustawy o fundacji rodzinnej – wyniosły 0,5 mld zł, - przystępowania i uczestnictwa w spółkach handlowych, funduszach inwestycyjnych, spółdzielniach oraz podmiotach o podobnym charakterze – o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej – wyniosły 8,1 mld zł, - najmu, dzierżawy lub udostępniania mienia do korzystania na innej podstawie – o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o fundacji rodzinnej; nie dotyczy najmu, o którym mowa w art. 6 ust. 8 ustawy CIT – wyniosły 0,1 mld zł. Założono, że wprowadzenie projektowanych rozwiązań wpłynie na ograniczenie wyżej wymienionych dochodów zwolnionych ca' o 10%. Szacuje się wpływ na dochody jednostek samorządu terytorialnego począwszy od 2028 r. Zgodnie bowiem z ustawą z dnia 1 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. poz. 1572, z późn. zm.) podstawą do ustalania dochodów tych jednostek - począwszy od 1 stycznia 2025 r. - stanowią dochody podatników prowadzących działalność na terenie danej jednostki wykazane w zeznaniach podatkowych (podstawą dla dochodów JST w 2028 r. będą dochody podatników wynikające z zeznania za 2026 r.). Szacując skutki budżetowe, uwzględniono wskaźniki makroekonomiczne określone w <i>Wytycznych dotyczących stosowania jednolitych wskaźników makroekonomicznych będących podstawą szacowania skutków finansowych projektowanych ustaw (Aktualizacja – lipiec 2025 r.)</i>.
--	--

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

		Skutki						
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0-10)
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z r.)	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw	0	-196	-202	-208	-220	-245	-2 216
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	0	0	0	0	0	0	0
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw	Nowelizacja przyczyni się do wzrostu pewności prawa i jednolitości jego stosowania.						
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Wejście w życie nowelizacji będzie miało pozytywny wpływ na obywateli, w tym osób starszych i niepełnosprawnych, gdyż przyczyni się do wzrostu pewności prawa i poprawy jednolitości stosowania prawa.						
Niemierzalne								

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń

Omówione w pkt 6 OSR

8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu

☐ nie dotyczy

Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).

☐ tak
☐ nie
☒ nie dotyczy

☐ zmniejszenie liczby dokumentów ☐ zmniejszenie liczby procedur ☐ skrócenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:		☐ zwiększenie liczby dokumentów ☐ zwiększenie liczby procedur ☐ wydłużenie czasu na załatwienie sprawy ☒ inne: Projekt przewiduje wprowadzenie nowych obowiązków administracyjnych w zakresie włączenia fundacji rodzinnej w reżim przepisów o zagranicznej jednostce kontrolowanej (CFC).	
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.		☐ tak ☐ nie ☒ nie dotyczy	
Komentarz:			
9. Wpływ na rynek pracy			
Proponowane regulacje nie mają bezpośredniego wpływu na rynek pracy.			
10. Wpływ na pozostałe obszary			
☐ środowisko naturalne ☐ sytuacja i rozwój regionalny ☐ sądy powszechne, administracyjne lub wojskowe		☐ demografia ☐ mienie państwowe ☐ inne:	
		☐ informatyzacja ☐ zdrowie	
Omówienie wpływu	Planowane zmiany nie mają wpływu na pozostałe obszary.		
11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego			
Przepisy ustawy wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2026 r.			
12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?			
Nie przewiduje się ewaluacji ex post, gdyż nie zidentyfikowano potrzeby ewaluacji efektów projektu w długim horyzoncie czasowym. Wpływy podatkowe, w tym z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych, podlegają bieżącej analizie.			
13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)			
Brak załączników.			

RAPORT Z KONSULTACJI PUBLICZNYCH I OPINIOWANIA

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

1. Omówienie wyników przeprowadzanych konsultacji publicznych i opiniowania.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz.U. z 2025 r. poz. 677) oraz § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2024 r. poz. 806, z późn. zm.) projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

W ramach konsultacji publicznych projekt został przekazany następującym organizacjom:

1. Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej
2. Business Centre Club
3. Konfederacja „Lewiatan”
4. Związek Przedsiębiorców i Pracodawców
5. Krajowa Rada Doradców Podatkowych
6. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce – Zarząd Główny
7. Krajowa Izba Gospodarcza
8. Polska Rada Biznesu
9. Fundacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw
10. Izba Pracodawców Polskich
11. Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości
12. Polska Fundacja Rozwoju
13. UNICORN Europejska Unia Małych i Średnich Przedsiębiorstw
14. Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce
15. Międzynarodowe Stowarzyszenie Podatkowe IFA
16. Instytut Finansów Publicznych
17. Organizacja Pracodawców Rada Przedsiębiorców
18. Instytut Biznesu Rodzinnego
19. Family Business Network Poland
20. Stowarzyszenie Inicjatywa Firm Rodzinnych
21. Fundacja Firmy Rodzinne

W celu zaopiniowania projekt otrzymały następujące podmioty:

1. Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców
2. Rada Dialogu Społecznego
3. Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim (jako sąd rejestrowy dla fundacji rodzinnych)

Projekt nie został przekazany do zaopiniowania przez Komisję Wspólną Rządu i Samorządu Terytorialnego z uwagi, iż projektowane rozwiązania mają charakter wyłącznie uszczelniający system opodatkowania

fundacji rodzinnych i pozostają bez wpływu na dochody i wydatki sektora finansów publicznych, w tym JST.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz stanowisko projektodawcy prezentuje tabela.

2. Przedstawienie wyników zasięgnięcia opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia projektu z właściwymi organami i instytucjami Unii Europejskiej, w tym Europejskim Bankiem Centralnym.

Projekt ustawy nie wymaga zasięgnięcia opinii, dokonania konsultacji oraz uzgodnienia z właściwymi organami i instytucjami Unii Europejskiej, w tym Europejskim Bankiem Centralnym.

3. Podmioty, które zgłosiły zainteresowanie pracami nad projektem w trybie przepisów o działalności lobbینگowej w procesie stanowienia prawa.

Żaden podmiot nie zgłosił zainteresowania pracami nad projektem ustawy w trybie przepisów o działalności lobbینگowej w procesie stanowienia prawa.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy				
Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
Art. 1 pkt 2 lit. a projektu – objęcie fundacji rodzinnych podatkiem CFC i exit tax				
1.	Rzecznik MŚP	1. Fundacje rodzinne – jako przedsiębiorcy sektora MŚP – dysponują zazwyczaj ograniczonymi zasobami i mniej skomplikowanymi strukturami niż duże, zwłaszcza międzynarodowe firmy. Mimo to zostaną one obciążone takim samym wysiłkiem organizacyjnym oraz skutkami finansowymi wynikającymi z konieczności prowadzenia analiz, przygotowywania dokumentacji i potencjalnego opodatkowania zysków, które nie zostały jeszcze zrealizowane. 2. Nowe obowiązki ewidencyjne i raportowe, które będą ciążyły na przedsiębiorcach sektora MŚP. Przedsiębiorcy sektora MŚP często nie dysponują wyspecjalizowanymi i rozbudowanymi działami prawnymi czy podatkowymi dokonującymi na bieżąco stosownych czynności, zatem jest to dla nich obowiązek, który wygeneruje dodatkowe koszty (konieczność zatrudnienia zewnętrznych doradców), a brak jego realizacji zwiększy ryzyko sankcji za niedopełnienie obowiązków.	1. Rzecznik wnosi o rozważenie wprowadzenia progów wielkościowych dla stosowania reżimów CFC i exit tax. Obowiązki powinny być proporcjonalne do wielkości podmiotu, którego dotyczą. Zwłaszcza dla podmiotów spełniających kryteria mikro- i małych przedsiębiorców, o na ogół ograniczonych powiązaniach międzynarodowych, należy wprowadzić progi przychodowe, majątkowe lub inne kryteria, poniżej których obowiązki te będą złagodzone lub całkowicie zniesione. 2. Rzecznik postuluje wydłużenie dla przedsiębiorców sektora MŚP terminów ewidencyjnych i raportowych, do co najmniej 30 dni, a także uproszczenie wymogów ewidencyjnych. Wskazany termin 7 dni na udostępnienie rejestrów może być nierealny dla wielu przedsiębiorców MŚP.	Uwaga nie została uwzględniona. Fundacje rodzinne podlegać będą ogólnym przepisom dotyczącym CFC i exit tax. Ich celem jest przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania i erozji bazy podatkowej. Brak podstaw do wprowadzenia szczególnych preferencji dla fundacji rodzinnych.
2.	Lewiatan	1. 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. Koszty analiz dotyczących podatku od CFC są znaczne, wprowadzenie ww. opodatkowania, będzie wyłącznie więc wyłącznie ze szkodą dla beneficjentów fundacji rodzinnych,	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. 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.	Jak wyżej.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		fundacje będą ponosiły wydatki na skomplikowane analizy prawne i podatkowe, zamiast przeznaczać mienie na cele statutowe. 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, 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. 2. 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.	6 ust. 6 lub bezpośrednio odniesienie do podatku zapłaconego zgodnie z art. 24a. 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. 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 2. Postulat odrzucenia zmiany dot. exit-tax	
3.	PwC	1. Celem przepisów CFC jest zapobieganie przenoszeniu dochodów do jurysdykcji o niskim efektywnym poziomie opodatkowania. W efekcie wydaje się, że opodatkowanie podatkiem CFC fundacji rodzinnych nie powinno obejmować takich dochodów, które gdyby były osiągnięte bezpośrednio przez fundację rodzinną, mogłyby korzystać ze zwolnienia z opodatkowania. W takim przypadku, wykorzystanie zagranicznej jednostki nie wydaje się bowiem	1. Z tego powodu, naszym zdaniem, zasadne pozostaje rozważenie ograniczenia braku możliwości objęcia zwolnieniem, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 25 ustawy o CIT podatku wskazanego w art. 24a ustawy o CIT tylko do dochodów, zagranicznej jednostki kontrolowanej, które nie byłyby zwolnione, gdyby były realizowane bezpośrednio przez fundację rodzinną.	Jak wyżej

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		prowadzić do jakiegokolwiek uszczerbku finansowego po stronie Skarbu Państwa. Postulowana zmiana spowodowałaby, że jeśli zagraniczna jednostka kontrolowana zrealizowałaby dochody, które podlegałyby zwolnieniu na poziomie fundacji rodzinnej (np. otrzymała dywidendę, dokonała zbycia papierów wartościowych), to na poziomie fundacji rodzinnej nie powstałoby z tego tytułu zobowiązanie podatkowe w CIT z tytułu CFC. Jednak, jeśli zagraniczna jednostka kontrolowana zrealizowałaby inne dochody (np. z tytułu handlu wierzytelnościami lub od odsetek z pożyczek do podmiotów niepowiązanych), to podatek CFC powstałby. 2. Alternatywnie, ten sam efekt, mógłby zostać osiągnięty poprzez odpowiednie dostosowanie przepisów w zakresie ustalania podstawy opodatkowania dla celów CFC. 3. Przy założeniu, że konstrukcja polskiego Exit tax jest zgodna z przepisami Unii Europejskiej (co może być dyskusyjne) intencja projektodawców dotycząca objęcia fundacji rodzinnych opodatkowaniem exit tax jest zrozumiała. Proponowane przepisy wydają się jednak nie uwzględniać specyfiki opodatkowania fundacji rodzinnej. Fundacja rodzinna jest zwolniona z opodatkowania w zakresie zbywania części z aktywów wymienionych jako podlegające opodatkowaniu przy zmianie rezydencji lub ich przeniesieniu do innych jurysdykcji. W tym kontekście rozważyć należałoby zasadność zwolnienia od exit tax aktywów, co do których fundacji przysługuje zwolnienie podatkowe w przypadku ich zbycia.	2. Uniknięcie sytuacji, w której fundacja rodzinna podlega z tytułu CFC opodatkowaniu, któremu nie podlegałaby gdyby samodzielnie uzyskiwała dochód, byłoby możliwe wówczas, gdyby art. 24a ust. 4 ustawy o CIT pozwalał fundacji rodzinnej odliczyć od podstawy opodatkowania dywidendy pochodzące z dochodów z działalności spółki CFC dozwolonej dla fundacji rodzinnej, które podlegałyby zwolnieniu, gdyby były osiągnęte bezpośrednio przez fundację rodzinną niezależnie od tego czy dywidenda taka jest opodatkowania po stronie fundacji rodzinnej.	
4.	Pracodawcy RP	Objęcie fundacji rodzinnej opodatkowaniem CFC w sposób identyczny jak w przypadku spółek, w określonych wypadkach wykracza poza cel postawiony przez ustawodawcę, jakim jest zwalczanie unikania opodatkowania. W wielu przypadkach	Sugeruje się wyłączenie z opodatkowania na poziomie fundacji tych dochodów zagranicznej spółki kontrolowanej, które pochodzą z działalności gospodarczej dozwolonej dla fundacji rodzinnej i	Jak wyżej.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		spowoduje opodatkowanie fundacji rodzinnej dochodami CFC pomimo tego, iż prowadzenie określonych działań przez spółkę zagraniczną, a nie fundację rodzinną bezpośrednio nie przynosi żadnych korzyści podatkowych.	podlegałyby zwolnieniu podatkowemu, gdyby były one realizowane bezpośrednio przez fundację rodzinną. Alternatywnie, jeśli celem jest kumulacja kapitału w Polsce, zwolnienie to można uzależnić dodatkowo od pełnej dystrybucji zysku zwolnionego z opodatkowania w innej jurysdykcji do fundacji rodzinnej.	
5.	MDDP	Przysługujące fundacji rodzinne zwolnienie od podatku nie będzie obejmować 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. 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. 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 i w jakim zakresie inwestycja zagraniczna wiąże się z powstaniem obowiązku podatkowego jest zwykle niewspółmierny do potencjalnych korzyści budżetu państwa.	Postulat odrzucenia zmian dot. exit tax i CFC	Jak wyżej.

Art. 1 pkt 2 lit. b projektu

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy				
Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
art. 6 ust. 8 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych – opodatkowanie przychodów z najmu krótkoterminowego				
6.	Rzecznik MŚP	Ograniczenie zwolnienia CIT dla fundacji rodzinnych (zmiana brzmienia ustępu 8 w artykule 6 ustawy o CIT), polegające na wyłączeniu ze zwolnienia przychodów z najmu lub dzierżawy przedsiębiorstwa, zorganizowanej części przedsiębiorstwa lub składników majątku służących prowadzeniu działalności przez beneficjenta/fundatora albo podmiot powiązany (przy progu powiązań wynoszącym 5 %), stanowi istotne ograniczenie dla licznych podmiotów z sektora MŚP.	W myśl projektu ustawy, dotychczasowe korzystanie ze zwolnień w określonych okolicznościach zostanie znacząco utrudnione, zwiększając ryzyko opodatkowania transakcji wewnątrz grup rodzinnych, co dla dużej liczby podmiotów sektora MŚP jest naturalnym elementem prowadzenia działalności gospodarczej. Proponowana zmiana może utrudnić lub ograniczyć swobodę wykonywania działalności gospodarczej.	Uwaga niezasadna. Zmiana w projekcie ma charakter redakcyjny i polega na zawarciu obecnego brzmienia ust. 8 w literze a. Komentowany przez Rzecznika MŚP przepis już obowiązuje jako art. 6 ust. 8 ustawy CIT.
7.	BCC	W naszej ocenie zmiany w zakresie opodatkowania dochodów z najmu nieruchomości są akceptowalne i pozwolą wyeliminować skrajne przypadki, w których fundacja rodzinna prowadzi, np. zorganizowaną działalność hotelarską, a jej dochody z tego tytułu są zwolnione z podatku dochodowego. Takie rozwiązanie jest sprzeczne z celem wprowadzenia fundacji rodzinnej oraz daje fundacjom nieuzasadnioną przewagę w stosunku do innych przedsiębiorców prowadzących podobnego rodzaju działalność. Doceniamy przy tym, że katalog usług podlegających wyłączeniu został dość jasno określony poprzez wskazanie zamkniętego katalogu usług związanych z zakwaterowaniem poprzez wskazanie ich numeru PKWiU 55.	Postulujemy doprecyzowanie definicji najmu krótkoterminowego, poprzez wskazanie przesłanek, których spełnienie kwalifikuje dany rodzaj najmu jako krótkoterminowy, w szczególności poprzez wskazanie granicy czasowej, w której najem przestanie być postrzegany jako krótkoterminowy. Uważamy również, że Ministerstwo powinno doprecyzować jakie dowody fundacja rodzinna powinna zgromadzić w celu wykazania, że dana nieruchomość mieszkalna jest wynajmowana wyłącznie na cele mieszkaniowe, np. poprzez dodanie w proponowanej treści art. 6 ust. 8 pkt 1) tiret drugi Ustawy o CIT zwrotu „w szczególności”, po którym zostaną wymienione przykładowe dowody. W naszej ocenie należy również rozważyć wprowadzenie domniemania celu mieszkaniowego przy umowach najmu zawieranych przez fundację rodzinną z osobami fizycznymi, jeśli te nie zawierają umowy w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. Zmiana w tym zakresie pozwoli na ograniczenie obowiązków administracyjnych po stronie fundacji rodzinnych oraz wydatków związanych z ich realizacją.	Uwaga nieuwzględniona. Doprecyzowanie w przepisie wszystkich potencjalnych przypadków wykorzystania nieruchomości w sposób wyłączający zwolnienie nie jest możliwe, z uwagi na różnorodność stanów faktycznych. Należy podkreślić, że przepis odwołujący się do klasyfikacji działu 55 PKWiU ma na celu wprowadzenie domniemania, iż wykonywanie działalności zaklasyfikowanej do tego właśnie działu skutkuje utratą prawa do zwolnienia podatkowego przewidzianego dla fundacji rodzinnej. Odniesienie do działu 55 PKWiU, obejmującego m.in. usługi hotelarskie i podobne, stanowi wskazówkę interpretacyjną i służy identyfikacji działalności, która ze względu na swój złożony charakter i obecność usług towarzyszących wykracza poza zakres dopuszczalnej aktywności gospodarczej fundacji. Jednocześnie przepis ten nie przesądza w sposób definitywny, że inne rodzaje działalności – nieuwjęte w tym dziale – będą automatycznie kwalifikowały się do zwolnienia lub z niego wyłączone. Każdy przypadek powinien być oceniany indywidualnie, z uwzględnieniem charakteru danej czynności, jej zgodności z katalogiem działalności dopuszczonej w art. 5 ustawy o fundacji

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
				rodzinnej oraz jej rzeczywistego przebiegu i celu gospodarczego. Ponadto, w systemie prawa podatkowego, np. na gruncie przepisów o podatku od towarów i usług, orzecznictwo sądów administracyjnych oraz interpretacje organów podatkowych precyzują rozumienie pojęcia wyłącznego celu mieszkaniowego (art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy VAT). Użyte sformułowanie jest zbieżne z tym rozumieniem i nawiązuje do utrwalonej linii interpretacyjnej, co w naszej ocenie pozwoli zachować spójność systemową.
8.	Kancelaria Krysik Law	1. Wybiórcze od strony podatkowej traktowanie tych zdarzeń, bez szerszego omówienia konsekwencji prawnych wprowadzenia zmian podatkowych może zaprzepaścić cele sukcesyjne. 2. W przypadku natomiast zmiany dotyczącej najmu mieszkaniowego, choć samą słuszność propozycji Nowelizacji należy poprzeć, to projektodawca nie uwzględnia istniejących lub powstających zmian gospodarczych na rynku nieruchomościowym dotyczących wynajmu apartamentów czy formy wynajmu typu wynajem akademików.	Powyższe wzmacnia jedynie postulat rozpoczęcia analizy z udziałem strony społecznej na potrzeby OSR i wspólne przygotowanie zmian prawnopodatkowych które poprawią i wesprą prawidłowe wykorzystanie fundacji rodzinnej, a nie będą wzmacniać powstałą patologię i utrzymujące się błędne przekonanie w obrocie gospodarczym, że fundacja rodzinna służy do prowadzenia działalności gospodarczej.	Jak wyżej. Ponadto, w odniesieniu do uwagi dotyczącej prowadzenia działalności gospodarczej przez fundację rodzinną, należy zauważyć, że fundacja rodzinna, zgodnie z intencją ustawodawcy, wskazaną w szczególności w uzasadnieniu ustawy wprowadzającej ten instrument do polskiego porządku prawnego, co do zasady, nie stanowi formy wykonywania działalności gospodarczej. Jej podstawowym celem jest bowiem zabezpieczenie i ochrona majątku oraz realizacja procesów sukcesyjnych, a prowadzona przez nią aktywność gospodarcza ma charakter incydentalny i służy jedynie zarządzaniu majątkiem. Wprowadzając ten instrument ustawodawca podkreślił, że fundacja rodzinna ma w szczególności minimalizować ryzyko nieudanej sukcesji i zapobiegać rozdrobnieniu majątku. Zatem, fundacja rodzinna nie jest, co do zasady, przedsiębiorcą i nie powinna prowadzić działalności gospodarczej jako formy operacyjnej działalności. Z powyższego względu poszczególne czynności wskazane w art. 5 ust. 1 ustawy o fundacji rodzinnej należy zatem interpretować ściśle, zgodnie z ich literalnym brzmieniem. Wśród wymienionych dozwolonych czynności fundacji rodzinnej znajduje się m.in. „najem”, wskazany w art. 5

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
				ust. 1 pkt 2 ustawy o fundacji rodzinnej. Przepis ten należy rozumieć jako odnoszący się do najmu w jego podstawowej formie, polegającej na oddaniu najemcy rzeczy do używania w zamian za umówiony czynsz – bez świadczenia dodatkowych usług czy czynności towarzyszących. Oznacza to, że fundacja rodzinna może prowadzić najem ograniczony do jego podstawowych aspektów, natomiast świadczenie usług dodatkowych, które mogłyby zmieniać charakter umowy najmu i wchodzić w zakres innej działalności, wykracza poza dozwolony katalog działalności gospodarczej określony w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej i jako takie podlega odrębnej kwalifikacji podatkowej.
9.	FFR	1. Zmiana w nieproporcjonalny sposób ogranicza możliwość wykonywania przez fundację rodzinną uprawnień właścicielskich wobec własnego majątku. Brak jest aksjologicznego uzasadnienia dla wyłączenia ze zwolnienia najmu długoterminowego innego niż „bezpośrednio” na cele mieszkaniowe. W szczególności krytykowane rozwiązanie uderza w model biznesowy, w którym fundacja rodzinna jest pasywnym właścicielem nieruchomości i wynajmuje ją długoterminowo wyspecjalizowanemu podmiotowi, który następnie podnajmuje lokale mieszkalne osobom fizycznym. W takiej sytuacji to najemca, a nie fundacja, prowadzi aktywną działalność gospodarczą. Fundacja pozostaje jedynie pasywnym odbiorcą czynszu, co jest w pełni zgodne z jej rolą jako podmiotu zarządzającego majątkiem. Cel projektodawcy – uniemożliwienie fundacji rodzinnej prowadzenia działalności hotelarskiej – zostałby w pełni osiągnięty przez samo wyłączenie najmu krótkoterminowego (np. poprzez odwołanie do PKWiU). Dodawanie wymogu „bezpośredniego” wynajmu jest więc nadmiarowe i nieuzasadnione. 2. Sposób sformułowania przepisu jest wadliwy i będzie prowadził do sporów interpretacyjnych. Kluczowe sformułowanie "wyłącznie		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi 7 i 8. Ponadto, projektowana zmiana nie ogranicza fundacjom rodzinnym możliwości zbycia składnika mienia, a określa zasady opodatkowania przychodów osiąganych przez fundację rodzinną. Dodatkowo należy podkreślić, że ciężar dowodu wykazania, że podatnik jest uprawniony do skorzystania ze zwolnienia, co do zasady spoczywa na podatniku.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		na cele mieszkaniowe" jest nieostre i nie uwzględnia realiów obrotu gospodarczego. 3. Zapis, zgodnie z którym ciężar dowodu, że wynajem następuje wyłącznie na cele mieszkaniowe, spoczywa na fundacji rodzinnej, jest rozwiązaniem zbyt rygorystycznym i w praktyce może być niemożliwy do zrealizowania.		
10.	Pracodawcy Pomorza	Zmiany wykraczają poza zapowiedź objęcia wyłączeniem ze zwolnienia wyłącznie najmu krótkoterminowego. Określone przepisem przesłanki są nieostre. Odniesienie się do PKWiU 55 powoduje nieuzasadnione pogorszenie sytuacji niektórych fundacji rodzinnych.	Propozycja wprowadzenia definicji najmu krótkoterminowego tj. trwającego krócej niż 30 dni. Propozycja przepisu przejściowego w odniesieniu do nieruchomości wniesionych do fundacji np. przed 31 sierpnia 2025 r.	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 7 – 9.
11.	Topeka Tax	1. Proponowana konstrukcja wyłączenia ze zwolnienia niektórych przypadków wynajmu nieruchomości mieszkalnych jest wadliwa, nadmiernie uciążliwa w interpretacji oraz sprzeczna z § 3 ust. 1 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”. 2. Bez tego przepisu obowiązek dowodowy spoczywać będzie na fundacji jako że to ona korzysta ze zwolnienia od podatku. Stąd przepis ten jest zbędny. Może on też zostać opacznie odebrany przez organy podatkowe – jako sygnał podważający zasadę prowadzenia postępowań w zaufaniu do organów podatkowych (art. 121 § 1 Ordynacji podatkowej). Pojęcie najmu na cele mieszkaniowe jest znane (art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy o VAT). Nie jest owo zwolnienie obciążone dodatkowym przepisem przerzucającym obowiązek dowodowy na podatnika. Nasuwa się więc pytanie, czy ten sam najem na cele mieszkaniowe może korzystać ze zwolnienia z VAT, a jednocześnie nie być objęty zwolnieniem dla fundacji rodzinnych? 3. Nie jest jasne czemu służy zróżnicowanie sytuacji budynków mieszkalnych i usługowych. Lokale usługowe także mogą być	Ad. 5. Propozycja przepisu: ...) w art. 4a w pkt 36 kropkę zamienia się na średnik i dodaje się pkt 37 w brzmieniu: „37) składniku majątku służącemu prowadzeniu działalności – oznacza to także nieruchomości będące przedmiotem najmu krótkoterminowego; 38) najmie krótkoterminowym – oznacza to krótkotrwałe wynajmowanie na cele zakwaterowania mieszkańców, pokoi i innych lokali poza obiektami hotelarskimi.”	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi 7 – 9. W odniesieniu do uwagi (ad. 3) dotyczącej zasadności poszerzenia regulacji o lokale usługowe wykorzystywane na cele zakwaterowania, stosowna zmiana zostanie uwzględniona . Odnosząc się do uwagi dotyczącej zmiany zasad opodatkowania adresowanej do funkcjonujących już fundacji rodzinnych (ad. 4), wskazać należy, że założeniem leżącym u podstaw proponowanego kierunku regulacji jest dążenie do pełniejszej realizacji zasady sprawiedliwości podatkowej, wywodzonej z art. 84 Konstytucji RP. Zasada ta, wraz z zasadą powszechności opodatkowania, ulega naruszeniu w przypadkach, gdy dochody generowane przez zdarzenia o porównywalnym charakterze ekonomicznym podlegają opodatkowaniu na odmiennych zasadach lub według różnych stawek, bez istnienia obiektywnych przesłanek uzasadniających takie zróżnicowanie. Przyznawanie określonych preferencji podatkowych lub ustanawianie szczególnych zasad

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		wykorzystywane do wynajmu na cele zakwaterowania. Tymczasem przy zaproponowanej przez projektodawcę konstrukcji taki bezpośredni wynajem krótkoterminowy przez fundację rodzinną lokali usługowych na cele krótkotrwałego zakwaterowania w dalszym ciągu będzie objęty zwolnieniem z podatku. Należy bowiem podkreślić, że zakwaterowanie nie stanowi „funkcji mieszkalnej”, o której mowa w projekcie. 4. Należy przyjąć, że przynajmniej część podatników nie zdecydowałaby się na wniesienie do fundacji rodzinnej nieruchomości, gdyby zdawało sobie wcześniej sprawę z tego, że nastąpi zmiana przepisów i przychody z takiego najmu nie będą zwolnione z podatku. W związku z tym należy co najmniej umożliwić takim podatnikom cofnięcie skutków prawnych takiego wniesienia – np. w formie darowizny nieruchomości z fundacji z powrotem do majątku prywatnego – z zastosowaniem zwolnienia z podatku od świadczeń z fundacji. Ponadto, ze względu na konieczność przygotowania do takiej operacji należy zapewnić fundacjom rodzinnym odpowiedni okres przejściowy (min. 6 miesięcy) 5. Najem krótkoterminowy powinien zostać zdefiniowany na potrzeby podatkowe i traktowany jako forma działalności gospodarczej		opodatkowania stanowi wyłączną kompetencję ustawodawcy i winno być wyrazem przemyślanej polityki podatkowej, której celem jest realizacja konstytucyjnych wartości. Agresywne działania optymalizacyjne, które prowadzą do uzyskiwania niezamierzonych przez ustawodawcę korzyści podatkowych, naruszają tę zasadę. W świetle powyższego, przyjęty w projekcie nowelizacji kierunek zmian w przepisach dotyczących podatku dochodowego, ukierunkowany na uszczelnienie systemu, znajduje swoje uzasadnienie w wartościach konstytucyjnych oraz potrzebie zapewnienia większej spójności i sprawiedliwości systemu podatkowego. Propozycja wprowadzenia definicji najmu krótkoterminowego oraz traktowania takiej działalności jako rodzaju działalności gospodarczej (ad. 5), wykracza poza materię niniejszego projektu, ograniczającego się do modyfikacji niektórych zasad opodatkowania fundacji rodzinnych.
12.	Lewiatan	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 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.	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)”.	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi 7 – 9.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		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 pozostawałaby najem nieruchomości użytkowych, w których także można prowadzić działalność w zakresie krótkoterminowego zakwaterowania.		
13.	MDDP	1. 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 bezpodstawne. 2. Negatywnie wpłynie na zarządzanie fundacjami rodzinnymi, którym nadarzy się w okresie 3 lat nieplanowana, nagła możliwość korzystnego zbycia wybranych aktywów lub po prostu zaistnieje taka nagła potrzeba – pilne sfinansowanie potrzeb beneficjentów (wypadek, zachorowanie).	Postulat odrzucenia zmiany	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi 7 – 9 oraz nr 11.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		3. 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		
14.	Kancelaria Brightspot ¹	Tak radykalna zmiana przepisów znacząco wpłynie na funkcjonowanie fundacji rodzinnych oraz wymusi dokonanie znaczących zmian w ich strukturach biznesowych. Dotychczas fundacje rodzinne były bowiem postrzegane jako korzystne narzędzie do zarządzania portfelem mieszkań i nieruchomości komercyjnych. Ponadto, projektowaną zmianę należy uznać za wykraczającą poza cel nowelizacji, jakim jest uszczelnienie przepisów podatkowych w celu zapobiegania unikania opodatkowania. Nie sposób bowiem powiązać prowadzenia działalności gospodarczej w omawianym zakresie z unikaniem opodatkowania.	Postulat odrzucenia zmiany	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi 7 – 9 oraz nr 11.
15.	Pracodawcy RP	1. Brak jednoznacznych kryteriów pozwalających na rozróżnienie najmu „mieszkaniowego” od „komercyjnego”, „krótkotrwałego”, 2. Doprecyzowania wymagałoby, iż cel mieszkaniowy oznacza zaspokojenie potrzeb mieszkaniowych najemcy i jego bliskich, bez wykorzystania lokalu jako typowego biura / sklepu / usługi, niemniej każdy wyjątek wprowadzałby kolejne, kazuistyczne rozwiązania. Warto też zauważyć, że niektóre lokale wynajmowane na cele mieszkalne są równocześnie wykorzystywane na cele prowadzonej przez najemcę działalności gospodarczej.	Sugeruje się: - uwzględnienie przypadków najmu instytucjonalnego na cele mieszkaniowe, - wprowadzenie kryterium długości najmu, zamiast cech podmiotowych najemcy, - wprowadzenie precyzyjnej definicji „celów mieszkaniowych” oraz „funkcji mieszkalnej”, - zmianę w podejściu do kryterium „bezpośredniości” w kontekście korzystania z usług pośredników.	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi 7 – 9 oraz nr 11.
art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych – tzw. lock-up na aktywach trwający 36 miesięcy				

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
16.	Rzecznik MŚP	1. Zaproponowano wprowadzenie 36-miesięcznego wyłączenia ze zwolnienia podatkowego (tj. odroczenia opodatkowania do czasu wypłaty świadczenia na rzecz beneficjenta) dla przychodów z tytułu zbycia składników majątku wniesionych lub przekazanych fundacji rodzinnej (tzw. lock-up na aktywach). Omawiane ograniczenie może stanowić narzędzie nieproporcjonalnie dotkliwe. 2. Dodatkowo należy zauważyć, że w uzasadnieniu do projektu ustawy (strona 3) projektodawca jako porównawcze przykłady podaje mechanizmy z dwurocznym (24-miesięcznym) okresem nieprzerwanego posiadania udziałów/akcji (np. w reżimach polskiej spółki holdingowej czy alternatywnej spółki inwestycyjnej). Nie jest zrozumiałe, dlaczego w oparciu o te analogie projekt ustawy wprowadza okres dłuższy o 50% (36 miesięcy).	1. Rzecznik wnosi o złagodzenie ww. rygoru czasowego dla zbycia majątku. 2. Postulat o skrócenie okresu tzw. „lock-up’u” do nie dłuższego niż 24 miesiące, który lepiej odpowiada praktykom porównawczym i minimalizuje ryzyko paraliżu zarządzania aktywami. Ponadto niezbędne dla prawidłowego stosowania proponowanych regulacji jest precyzyjne określenie reguł liczenia tego okresu (data początku i końca, traktowanie przerw, sposób liczenia przy transakcjach między spółkami powiązanymi), aby uniknąć arbitralnych interpretacji.	Uwaga nieuwzględniona. Przyznawanie określonych preferencji podatkowych lub ustanawianie szczególnych zasad opodatkowania stanowi wyłączną kompetencję ustawodawcy i winno być wyrazem przemyślanej polityki podatkowej, której celem jest realizacja konstytucyjnych wartości. Działania optymalizacyjne, które prowadzą do uzyskiwania niezamierzonych przez ustawodawcę korzyści podatkowych, naruszają tę zasadę. W świetle powyższego, przyjęty w projekcie nowelizacji kierunek zmian w przepisach dotyczących podatku dochodowego, ukierunkowany na uszczelnienie systemu, znajduje swoje uzasadnienie w wartościach konstytucyjnych oraz potrzebie zapewnienia większej spójności i sprawiedliwości systemu podatkowego. Fundacja rodzinna nie jest wehikułem optymalizacyjnym, który ma oferować wszystkie czy większość możliwych preferencji podatkowych. Choć jej konstrukcja może wiązać się z pewnymi korzyściami podatkowymi, nie została ona stworzona z myślą o maksymalnej redukcji obciążeń fiskalnych. Nie można więc oczekiwać, że fundacja rodzinna będzie narzędziem pozwalającym na uniknięcie większości podatków dochodowych. Fundacja rodzinna nie zastępuje zatem innych dostępnych instrumentów, takich jak np. spółki holdingowe. Podstawowym zadaniem fundacji rodzinnej jest zabezpieczenie zgromadzonego majątku przed rozproszeniem, nieprzemyślanym zarządzaniem czy niekorzystnym podziałem w przypadku śmierci fundatora. Umożliwia ona zachowanie integralności majątku rodzinnego oraz przekazywanie go kolejnym pokoleniom zgodnie z wolą fundatora, niezależnie od ewentualnych

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
				konfliktów rodzinnych czy zmian sytuacji życiowej beneficjentów.
17.	Kancelaria Brightspot ¹	1. Projekt zakłada zbyt długi okres ograniczenia zbywania mienia wniesionego lub przekazanego nieodpłatnie do fundacji rodzinnej, lub nabytego przez fundację rodzinną od podmiotu powiązanego – wynoszący 36 miesięcy liczonych od końca roku, w którym wniesiono mienie do fundacji rodzinnej (art. 1 ust. 2 lit. b) Projektu). 2. termin lock-up'u powinien być liczony od dnia dokonania wniesienia lub przekazania nieodpłatnie mienia fundacji rodzinnej.	„Art. 1 pkt 2 [...] „8. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 25, nie ma zastosowania do osiągniętych przez fundację rodzinną przychodów: [...] 2) 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, jeżeli zbycie to nastąpiło przed upływem 24 36 miesięcy licząc od <u>dnia</u> końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło to wniesienie, <u>lub</u> przekazanie lub nabycie,” ”	Uwaga nieuwzględniona. Obliczanie terminu w sposób przewidziany projektem ma na celu uproszczenie systemu podatkowego i uniknięcie wprowadzania skomplikowanych zasad obliczania terminu, wobec tego projektowany przepis został zachowany.
18.	Kancelaria Krysik Law	1. Projektodawca przedkładając propozycję wprowadzenia 36 miesięcznego okresu “trzymania aktywów” pogłębia przestrzeń do nadużyć. Pierwszymi będą działania mające na celu założenie fundacji rodzinnej jeszcze w 2025 r., wniesienie do niej aktywów w 2025 r, i dokonanie ich sprzedaży w 2025 r. Drugimi będą działania polegające na podejmowaniu czynności prowadzących do zawierania umów przedwstępnych sprzedaży mienia “wniesionego w celu zbycia – transakcja” z terminem przeniesienia po upływie proponowanego 36-miesięcznego terminu, którym towarzyszyć będą instrumenty zadatku/ zaliczki. A to doprowadzi do jeszcze większej patologii i wypaczenia fundacji rodzinnej. 2. Dodatkowo zastrzeżenia budzi sam 36 -miesięczny termin, który nie znajduje żadnego gospodarczego uzasadnienia. Jest to termin podobnie nieuzasadniony jak 15 - letni czy roczny. 3. Projektodawca, mimo stanowiska strony społecznej, nie uwzględnił w proponowanym tekście Nowelizacji okoliczności dotyczących niektórych rodzajów aktywów wnoszonych do fundacji rodzinnej, jak papiery wartościowe będące w obrocie regulowanym, co do istoty których pożądana jest płynność a nie wprowadzenie tzw. lockupu podatkowego. Projektodawca nie		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 16.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		uwzględnił negatywnych konsekwencji dla obrotu giełdowego oraz i tak niskiego już zainteresowania polskim rynkiem giełdowym.		
19.	FFR	1. Brak rozróżnienia między strategicznymi aktywami rodzinnymi a płynnymi inwestycjami o charakterze portfelowym 2. Sposób liczenia terminu 36 miesięcy - rozwiązanie to tworzy niespójność z innymi regulacjami, na które powołuje się sam projektodawca. W uzasadnieniu wskazano na analogię do Polskiej Spółki Holdingowej, gdzie okres posiadania udziałów liczony jest od dnia ich nabycia, a nie od końca roku. Postulujemy, aby termin liczyć od faktycznego dnia wniesienia lub nabycia mienia przez fundację. Byłoby to rozwiązanie bardziej precyzyjne, sprawiedliwe i spójne z systemem prawnym. 3. Projektowany przepis posługuje się sformułowaniem "mienia wniesionego lub przekazanego nieodpłatnie do fundacji rodzinnej". Z punktu widzenia techniki legislacyjnej, rozróżnienie między "wniesieniem" a "przekazaniem nieodpłatnie" jest niezrozumiałe i wprowadza niepotrzebny chaos pojęciowy. Ustawa z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej, czyli akt podstawowy dla funkcjonowania tej instytucji, konsekwentnie posługuje się pojęciem "wniesienia mienia" na pokrycie funduszu założycielskiego lub w trakcie jej działania. Wprowadzanie do ustawy podatkowej odrębnego, a przy tym bardzo podobnego pojęcia, rodzi pytanie, czy ustawodawca miał na myśli jakąś specyficzną, odrębną formę transferu majątku, a jeśli tak – to jaką. Dla zapewnienia spójności i przejrzystości systemu prawnego, zasadne byłoby posługiwanie się wyłącznie pojęciem "wniesienia mienia", które jest jednoznaczne i ugruntowane na gruncie przepisów o fundacji rodzinnej.	postulujemy wprowadzenie wyłączenia dla zbycia instrumentów finansowych notowanych na zorganizowanym rynku (giełdzie)	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 16. Ponadto, odnosząc się do uwagi w zakresie użytych pojęć (ad. 3) ich celem jest maksymalnie precyzyjne uregulowanie sytuacji, w których własność składników mienia przenoszona jest na fundację rodzinną.
20.	KRDP	Beneficjenci mogą być przez ten przepis prawnie zmuszeni do utrzymania nieefektywnych aktywów do koca trwania ustawowej karencji.	Postuluje się, aby okres karencji nie przekraczał 12 miesięcy.	Projektowane przepisy dotyczą zasad opodatkowania, nie zaś praw fundacji rodzinnej. Projektowana zmiana nie ogranicza fundacjom rodzinnym możliwości zbycia składnika mienia.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy				
Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
21.	Pracodawcy Pomorza	Zaproponowany okres lock-up jest zbyt długi. Bardziej adekwatny byłby okres 2 lat.		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 16.
22.	Rada Firm Rodzinnych Konfederacji Lewiatan	1. Modyfikacja sposobu obliczania okresu karencji: Projekt zakłada, że okres 3 lat będzie liczony „od końca roku kalendarzowego, w którym składnik ten został przez nią nabyty”. Postulujemy zmianę tej zasady i wprowadzenie liczenia terminu 36 miesięcy bezpośrednio od dnia nabycia danego składnika majątku. 2. Doprecyzowanie pojęć „nabycia” i „zbycia” mienia: Kluczowe dla pewności obrotu i prawidłowego stosowania projektowanych przepisów jest jednoznaczne zdefiniowanie na użytek ustawy o fundacji rodzinnej pojęć „nabycia” i „zbycia” składników mienia.		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 16.
23.	KDRP	KDRP postuluje aby okres karencji nie przekraczał 12 miesięcy od momentu nabycia danych aktywów. Z jednej strony pomoże to wykluczyć agresywne struktury, a z drugiej pozwoli fundacji zachować akceptowalny stopień elastyczności.		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 16.
24.	Deloitte	Analiza proponowanej zmiany w świetle badań nad przedsiębiorczością transgeneracyjną rodzin biznesowych wskazuje na szereg jej negatywnych konsekwencji. Proponowane uzależnienie stosowania preferencyjnego sposobu opodatkowania od utrzymania własności składników majątku przez przeszło 36 miesięcy jest zbyt daleko idącym środkiem i nie sprzyja realizacji celu sukcesyjnego fundacji rodzinnej, który powinien być pojmowany jako dążenie do zachowania i pomnażania majątku rodzinnego w szerokim ujęciu, bez skupienia na konkretnym aktywie. Proponujemy zastąpienie rozwiązania w postaci lock-up na aktywach rozwiązaniem w postaci lock-up na środkach uzyskanych przez fundację rodzinną w drodze dezinvestycji. W świetle proponowanego przez nas rozwiązania, w przypadku wypłaty z	Nasza propozycja brzmienia przepisu: Rezygnacja z wprowadzenia art. 6 ust. 8 pkt 2) w powyższym brzmieniu i wprowadzenie następujących zmian: Art. 24q. 1. Podatek dochodowy od przekazanego lub postawionego do dyspozycji przez fundację rodzinną bezpośrednio lub pośrednio: 1) świadczenia, o którym mowa w art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej, 2) mienia w związku z rozwiązaniem fundacji rodzinnej,	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 16. Odnosząc się do propozycji wprowadzenia dodatkowej stawki podatku CIT odnoszącego się do fundacji rodzinnych, zmianę taką należałoby ocenić jako nadmiernie komplikującą system podatkowy oraz niezasadną z punktu widzenia celu, jaki projektowane zmiany mają osiągnąć, tj. zapobieganie nadużyciom wskazanych preferencji podatkowych.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		fundacji rodzinnej środków, w okresie 36 miesięcy od końca roku kalendarzowego, w którym fundacja rodzinna je uzyskała, środki te będą podlegać opodatkowaniu 25% stawką podatku dochodowego od osób prawnych, zamiast stawki 15%. Zaznaczamy, że 25% stawka podatku jest analogiczna do "sankcyjnej" stawki przewidzianej dla opodatkowania działalności fundacji rodzinnej niewpisującej się w katalog dozwolonej działalności, a zatem powinna być adekwatna dla celu ochrony interesu fiskalnego Państwa, jak również jako narzędzie realizacji polityki pozafiskalnej, związanej z celami powołania fundacji rodzinnej do polskiego porządku prawnego. Jednocześnie okres 36 miesięcy pozostaje taki sam, jak okres dotyczący ograniczenia zbywania aktywów, który został zaproponowany w projekcie. Dodatkowo, ze względów dowodowych i ewidencyjnych proponujemy wprowadzenie regulacji podobnej jak obowiązująca w reżimie tzw. CIT estońskiego - w art. 28d ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. W świetle proponowanej regulacji, fundacja rodzinna byłaby zobligowana do księgowego wyodrębnienia środków objętych lock-up.	3) świadczenia w postaci ukrytych zysków - wynosi 15% podstawy opodatkowania, z zastrzeżeniem art. 24r ust. 4. Art. 24r. 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. 4. Podatek dochodowy od przekazanego lub postawionego do dyspozycji przez fundację rodzinną bezpośrednio lub pośrednio: 1) świadczenia, o którym mowa w art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej, 2) mienia w związku z rozwiązaniem fundacji rodzinnej, - wynosi 25% podstawy opodatkowania, jeżeli przekazanie lub postawienie do dyspozycji przez fundację rodzinną dotyczy składników majątku, uzyskanych przez fundację rodzinną w wyniku zbycia mienia wniesionego lub przekazanego nieodpłatnie do fundacji rodzinnej przez podmiot powiązany w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4, o ile ich przekazanie lub	

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
			postawienie do dyspozycji następuje w okresie 36 miesięcy od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło to wniesienie lub przekazanie. Nasza propozycja przepisu dotyczącego ewidencji rachunkowej: Art. 24s. Fundacja rodzinna jest obowiązana do prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz sporządzania sprawozdań finansowych na podstawie przepisów o rachunkowości w sposób zapewniający prawidłowe określenie wartości świadczenia lub mienia, o których mowa w art. 24r ust. 4, podstawy opodatkowania i wysokości należnego podatku. Nasza propozycja przepisu przejściowego: Art. 24r ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych ma zastosowanie do składników majątku, uzyskanych przez fundację rodzinną w wyniku zbycia mienia wniesionego lub przekazanego nieodpłatnie do fundacji rodzinnej po 31 grudnia 2025 r.	
25.	Lewiatan	1. 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	1. w przypadku utrzymania proponowanej zmiany, postulujemy skrócenie okresu lock-up'u do 24 miesięcy, licząc od daty nabycia mienia	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 16.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		wprowadzenie przepisu przejściowego wyraźnie wskazującego, że okres ten zaczyna się z momentem nabycia go przez Fundację, nawet przed wejściem w życie Nowelizacji. 2. Dodatkowo, przepis w proponowanym brzmieniu prowadzi do ustanowieniu 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. 3. 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. 4. 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.		
26.	HWW	Fundacje rodzinne są naturalnymi uczestnikami rynku kapitałowego, mogącymi wzmocnić jego płynność i stabilność. Wprowadzenie dla nich sztywnych ograniczeń czasowych dla	Proponujemy dodanie do art. 1 pkt 2 projektu ustawy przepisu, że okres karencji określony w art. 6 ust. 8 pkt 2 nie dotyczy akcji, obligacji i innych instrumentów	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 16.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		transakcji na instrumentach notowanych publicznie nie tylko ograniczy aktywność inwestycyjną tych podmiotów, ale również wyśle negatywny sygnał do rynku o braku spójnej wizji rozwoju polskiego rynku kapitałowego. Podczas gdy osoby fizyczne korzystające z OKI będą mogły zarządzać swoimi portfelami inwestycyjnymi z preferencją podatkową, w tym samym czasie planowane jest objęcie fundacji rodzinnych rygorystyczną karencją w zakresie tych samych instrumentów finansowych.	finansowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym lub wprowadzonych do alternatywnego systemu obrotu - ewentualnie wprowadzenie analogicznego zwolnienia do kwoty 100 tys. zł jak w planowanym OKI.	Ponownie podkreślenia wymaga, co wskazano również w odpowiedzi na uwagi nr 16, że inne instrumenty podatkowe dostępne podatnikom nie powinny być wypierane przez fundację rodzinną w celach optymalizacyjnych. W szczególności wskazujemy, że wspomniany w uwadze instrument OKI kierowany jest do osób fizycznych i jako taki nie powinien stanowić punktu odniesienia dla zasad opodatkowania fundacji rodzinnej – osoby prawnej, powoływanej we wskazanym przez ustawodawcę celu.
27.	PwC	1. Brak wydaje się być uzasadnienia dla objęcia tą regulacją aktywów nabytych odpłatnie od podmiotów powiązanych. Odpłatne zbycie aktywa generuje dochód podatkowy po stronie podmiotu przenoszącego, w przeciwieństwie do dokonania darowizny, stąd regulacja wprowadzająca lock-up nie powinna obejmować odpłatnego nabywania aktywów 2. Wskazana regulacja powinna obejmować wyłącznie nowe aktywa wniesione / darowane fundacji rodzinnej (a więc aktywa, które wcześniej nie były pośrednio własnością fundacji rodzinnej). Postuluje się zatem doprecyzowanie przepisu referującego do definicji podmiotów powiązanych poprzez wprowadzenie wyłączenia zastosowania tej regulacji, w sytuacji, gdy przeniesienia aktywa do fundacji rodzinnej dokonuje podmiot, na który fundacja rodzinna wywiera znaczący wpływ w rozumieniu art. 11a ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT wprowadzenie momentu rozpoczęcia biegu terminu lock-upu od końca roku kalendarzowego, w którym fundacja rodzinna nabyła aktywa prowadzi do nierównego traktowania podatników, bowiem w takim przypadku nabycie przez fundację rodzinną aktywa na początku roku powoduje nałożenie na nią dłuższych restrykcji niż w przypadku fundacji rodzinnych, które nabyły aktywa pod koniec roku. Trudno zrozumieć, dlaczego taka dysproporcja miałyby być wprowadzona, a na pewno prowadzić		Komentowana regulacja ma na celu zapobieżenie unikaniu opodatkowania poprzez nabywanie przez fundację rodzinną mienia po cenie niższej, niż rynkowa, celem obejścia przepisów dot. tzw. lock-up. Odnosząc się do uwagi należy zauważyć, że w przypadku dalszego zbycia mienia przez fundację rodzinną, opodatkowaniu podlegać będzie dochód z takiego zbycia, który może nie wystąpić – w szczególności jeżeli nabycie tego mienia nastąpiło na warunkach rynkowych.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy				
Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		ona będzie do nieuzasadnionego pogorszenia sytuacji podatkowej podmiotów, które otrzymały / zakupiły aktywa z początkiem roku		
28.	Pracodawcy RP	1. Celem zapewnienia spójności w przepisach liczenie terminów określanych w miesiącach powinno następować od kolejnego miesiąca po zaistnieniu prawnie relewantnego zdarzenia, a nie od końca roku. W związku z tym, jeśli termin ma być obliczany od końca roku – powinien być wyrażony w latach (3 lata zamiast 36 miesięcy). 2. Do rozważenia pozostaje skrócenie trzyletniego okresu karencji na 1-2 lata, z uwagi na dynamicznie zmieniające się realia gospodarcze. 3. Jako rozwiązanie alternatywne, wolne od powyższych wad można zaproponować zastąpienia rozwiązania w postaci lock-up na aktywach rozwiązaniem w postaci lock-up na środkach uzyskanych przez fundację rodzinną w drodze dezinvestycji. 4. Jednocześnie, z uwagi na ochronę praw nabytych, zasadę lex retro non agit oraz budowę zaufania do instytucji fundacji rodzinnej, jak również szerzej – polskiego prawodawstwa – proponujemy wprowadzenie przepisu przejściowego, z którego wprost będzie wynikało, że zasady w zakresie lock-up obowiązują w odniesieniu do środków pozyskanych przez fundację rodzinną po zmianie stanu prawnego.		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 24.
29.	SKwP	1. Nawet pomimo dochowania przez FR 3-letniego terminu posiadania danego składnika majątku przed jego sprzedażą, a więc spełnieniem warunku do skorzystania ze zwolnienia podmiotowego z art. 6 ust. 1 pkt 25 ustawy o CIT, z uwzględnieniem wprowadzanego do tego artykułu ustępu 8 pkt 2 – nadal będzie należało udowadniać, że mienie to nie zostało nabyte wyłącznie w celu dalszej odsprzedaży (jeżeli utrzymana zostanie interpretacja przepisu art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o FR).		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 16. Projekt przewiduje zmiany niektórych zasad opodatkowania fundacji rodzinnych, nie ingeruje natomiast w regulacje ustawy o fundacji rodzinnej, w szczególności w treść art. 5 ust. 1 pkt 1 tej ustawy, w którym mowa o „wyłącznym celu nabycia”. Nie jest

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		W zakresie sprzedaży mienia będą więc funkcjonowały dwie przesłanki, których dopiero łączne spełnienie będzie umożliwiało skorzystanie ze zwolnienia. Jeżeli intencją ustawodawcy było jednoznaczne ustalenie okresu, po jakim FR może sprzedać nabyte mienie bez obciążeń podatkowych, to w naszej ocenie taka konstrukcja przepisów na to nie pozwoli. Ustawa o fundacji rodzinnej (art. 5) wskazuje, że fundacja rodzinna może zasadniczo udostępniać posiadane mienie na różnych podstawach – przepis nie ogranicza się tylko do „najmu długoterminowego”, a wskazuje szerzej i ogólniej na udostępnianie mienia. Odnosi się również bardzo szeroko do „mienia”, które powinno się interpretować jako ogół posiadanych przez fundację rodzinną aktywów. Ograniczenie prawa do korzystania przez FR ze zwolnienia z CIT wyłącznie do wynajmu długoterminowego na cele mieszkaniowe zdaje się nieuzasadnione.		intencją projektodawcy ingerencja w wykładnię powyższych regulacji.
30.	BCC	1. Kwestią, która wymaga modyfikacji jest czas trwania ograniczenia czasowego związanego ze zbyciem mienia nabytego przez fundację rodzinną od podmiotu powiązanego, uprawniającego do jego sprzedaży bez konieczności zapłaty podatku. Zgodnie z Projektem okres ten ma wynosić 36 miesięcy, przy czym bieg tego terminu rozpocznie się począwszy od roku następującego po roku, w którym doszło do nabycia. Zatem w skrajnych przypadkach okres ten może trwać nawet 48 miesięcy. 2. konieczne jest również doprecyzowanie art. 6 ust. 8 pkt 2 poprzez doprecyzowanie pojęć „zbycia” mienia wniesionego, przekazanego nieodpłatnie oraz „nabycia” przez fundację rodzinną od podmiotu powiązanego. Uważamy, że konieczne jest doszczegółowienie o	1. W naszej ocenie zastąpienie proponowanego okresu 36 miesięcy, okresem 24 miesięcznym liczonym od dnia nabycia danego mienia pozwoli na zachowanie wewnętrznej spójności Ustawy o CIT oraz nie będzie nadmiernie komplikowało już i tak skomplikowanych przepisów podatkowych.	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 16 i 17.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy				
Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		jakich formach zbycia oraz nabycia mowa jest w tym przepisie. Naszym zdaniem należałoby wprost wskazać, że chodzi w obu wypadkach o mienie podlegające transakcji sprzedaży.		
art. 6 ust. 8 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych – opodatkowanie przychodów z podmiotów transparentnych				
31.	Kancelaria Krysik Law	Brzmienie przepisu nie oddaje w pełni intencji projektodawcy wyrażonej w uzasadnieniu do ustawy nowelizującej. 1. Wiele spółek luksemburskich typu SCSp prowadzi działalność polegającą na inwestowaniu środków inwestorów a nie prowadzeniu działalności gospodarczej (w rozumieniu działalności produkcyjnej, usługowej czy handlowej), tj. prowadzą one działalność inwestycyjną analogiczną do polskich funduszy inwestycyjnych lub do fundacji rodzinnych, które także mogą na przykład nabywać i zbywać papiery wartościowe oraz przystępować do spółek prawa handlowego. Zgodnie z aktualnym brzmieniem znowelizowanego przepisu, zwolnienie uzależnione jest jednak od tego, czy spółka transparentna podatkowo nie prowadzi działalności gospodarczej. W naszej ocenie uzależnianie stosowania zwolnienia od tego, czy spółka transparentna podatkowo prowadzi działalność gospodarczą jest sformułowaniem mogącym budzić w przyszłości spory interpretacyjne. 2. Dodatkowo należy zwrócić uwagę, że zgodnie z obecnym brzmieniem przepisu, wystarczy, że podmiot transparentny podatkowo dokona jakiegokolwiek czynności spełniającej definicję działalności gospodarczej (na przykład udzieli pożyczek), aby fundacja rodzinna utraciła zwolnienie przychodów z udziału w tym podmiocie i aby całość jego przychodów podlegała opodatkowaniu.	W związku z tym postulujemy, aby – zgodnie z intencją wyrażoną w uzasadnieniu do ustawy – uzależnić utrzymanie zwolnienia dla przychodów fundacji rodzinnej z udziału w podmiotach transparentnych podatkowo wprost od tego, czy przychody te pochodzą z działalności dozwolonej zgodnej z art. 5 Ustawy (utrzymanie zwolnienia) czy wykraczającej poza art. 5 Ustawy (utrata zwolnienia w tym zakresie) zamiast w oparciu o definicję działalności gospodarczej.	Uwaga uwzględniona. Redakcja przepisu zostanie zmieniona celem poprawy jego czytelności. Ponadto, przepis zostanie zmodyfikowany odniesienie się konkretnie do przypadków podmiotów transparentnych (przejrzystych podatkowo).
32.	FFR	1. Fundacje, inwestując np. w zagraniczne fundusze o strukturze spółki transparentnej, nie będą miały pewności, czy ich dochód będzie zwolniony, czy opodatkowany. 2. Projektowany przepis zawiera wadę legislacyjną polegającą na zbędnym powtórzeniu. Wprost wymienia on "spółdzielnię", a zaraz	Ad. 1 Przepis powinien zostać doprecyzowany poprzez wprowadzenie do ustawy definicji "aktywnej działalności gospodarczej" lub poprzez wyrażne wyłączenie podmiotów o charakterze czysto inwestycyjnym.	Jak wyżej w odpowiedzi na uwagi nr 31. Odnosząc się do wątpliwości co do użytych pojęć (ad. 2), wskazać należy, że nie są to błędy, a celowe zapisy wynikające z odesłania do katalogu podmiotów wskazanych w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		potem odwołuje się ogólnie do "podmiotu, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej". Tymczasem, jak wynika z treści ustawy o fundacji rodzinnej przywołany art. 5 ust. 1 pkt 3 już obejmuje swoim zakresem spółdzielnie. W celu zapewnienia spójności i precyzji przepisu, to zbędne powtórzenie powinno zostać wyeliminowane w toku dalszych prac legislacyjnych. Niezależnie od merytorycznych wątpliwości, projektowany przepis zawiera błąd gramatyczny. Użyto w nim sformułowania: "...w funduszu, spółdzielni lub podmiocie, o których mowa...". Zaimek "których" jest w liczbie mnogiej, podczas gdy jedynym rzeczownikiem, do którego może się logicznie odnosić, jest "podmiocie" – w liczbie pojedynczej. Fraza "o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej" ma na celu zdefiniowanie, o jaki "podmiot" chodzi, a nie opisywanie "funduszu" czy "spółdzielni". Poprawna gramatycznie forma powinna zatem brzmieć: "...lub podmiocie, o którym mowa...". Błąd ten powinien zostać poprawiony na dalszym etapie prac legislacyjnych.		
33.	Deloitte	Jeśli jednak jest tak, jak wskazano w uzasadnieniu, tj., że: intencją Projektodawcy jest utrzymanie korzystania ze zwolnienia w przypadku, gdy fundacja rodzinna uczestniczy w podmiotach transparentnych, które nie prowadzą aktywnej działalności gospodarczej, a ich funkcja sprowadza się do lokowania majątku i zarządzania nim, to proponowane brzmienie art. 6 ust. 8 pkt 3 ustawy o PDOP nie odzwierciedla tych intencji. Analiza literalnej treści omawianego przepisu prowadzi do wniosku, że ze zwolnienia z opodatkowania nie mogłyby korzystać dochody uzyskiwane z podmiotów, prowadzących działalność gospodarczą – niemniej, działalność, która zgodnie z przywołanym uzasadnieniem do Projektu ma korzystać ze zwolnienia (czyli działalność analogiczna do działalności samej fundacji) również jest rodzajem działalności gospodarczej. Wynika to wprost z art. 5 ust. 1 ustawy z	8. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 25, nie ma zastosowania do osiąganych 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 osiągania, przy czym do przychodów tych przepis art. 5 stosuje się odpowiednio.	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 31.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej, który wskazuje zakres dopuszczalnej działalności fundacji rodzinnych. Zgodnie z tym przepisem „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)...”. A zatem pozostawienie proponowanej zmiany tj. treści art. 6 ust. 8 pkt 3 ustawy zmienianej w obecnym kształcie, wbrew intencjom Projektodawcy, doprowadzi do opodatkowania przychodów, które miałyby być zwolnione (będą to bowiem również przychody „z działalności gospodarczej”, które zgodnie z projektowanym przepisem podlegają opodatkowaniu). Aby uniknąć powyższych wątpliwości, postuluje się doprecyzowanie omawianej regulacji w sposób, który jednoznacznie wyeliminuje z opodatkowania dochody „pasywne”, które, gdyby były osiągnięte przez samą fundację, a nie przez podmiot profesjonalny, prowadzący działalność inwestycyjną, korzystałyby ze zwolnienia z opodatkowania.	Wyłączenie niniejsze nie dotyczy przychodów z takiej działalności spółki niebędącej osobą prawną, funduszu, spółdzielni lub podmiotu, wskazanego w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej, która spełnia łącznie następujące cechy: - odpowiada działalności wskazanej w art. 5 ust. 1 pkt 1,2, 4, 5, 6, 7 lub 8 ustawy o fundacji rodzinnej, - korzystałaby ze zwolnienia z opodatkowania, gdyby była prowadzona bezpośrednio przez fundację rodzinną; przy czym ciężar dowodu, że przychody uzyskiwane z udziałów w spółce niebędącej osobą prawną, funduszu, spółdzielni lub w podmiocie, wskazanym w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej spełniają powyższe warunki, ciąży na fundacji rodzinnej.”	
34.	Lewiatan	1. 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 osiąganych 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	2. 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.	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 31.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		byłyby zwolnione gdyby je wykonała bezpośrednio fundacja rodzinna. 2. 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 osiągania". 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 europejskim. 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.	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. 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.”.	

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
35.	PwC	1. Aby osiągnąć cel przedstawiony w uzasadnieniu nowelizacja powinna wskazywać, iż zwolnienie nie dotyczy dochodów z działalności gospodarczej uzyskiwanych za pośrednictwem podmiotów transparentnych, które nie byłyby zwolnione, gdyby były realizowane bezpośrednio na poziomie fundacji rodzinnej. Taka regulacja, jak nam się wydaje, skutecznie wyeliminowałaby tworzenie rozwiązań z wykorzystaniem zagranicznych podmiotów przeźroczystych podatkowo w celu braku opodatkowania dochodów np. z działalności handlowej lub produkcyjnej, a równocześnie pozwoliłaby uniknąć opodatkowania podmiotów transparentnych z tytułu takich transakcji, które gdyby były realizowane bezpośrednio przez fundację rodzinną podlegałyby zwolnieniu. Byłaby ona zbieżna z proponowaną modyfikacją przepisów CFC. 2. Nie jest zrozumiałe, dlaczego fundacja rodzinna nie miałaby korzystać ze zwolnienia podatkowego dochodów osiąganych w związku z udziałem w tych funduszach. Fundusze inwestycyjne co do zasady osiągają dochody pasywne. Gdyby przyjąć, iż inwestowanie w akcje jest działalnością gospodarczą (a tak przyjął ustawodawca w art. 5 ustawy o fundacjach rodzinnych), to z obecnego brzmienia proponowanego przepisu wynika iż dochody fundacji osiągane w związku z inwestowaniem nawet w polskie otwarte fundusze inwestycyjne oparte na akcjach podlegałyby opodatkowaniu. Wątpliwe jest czy tak restrykcyjne ograniczenie jest uzasadnione i było celem projektodawców. Trudno byłoby zaakceptować że inwestując w fundusz inwestycyjny fundacja rodzinna musiałaby przeprowadzać badanie, czy faktyczna działalność funduszu jest zgodna z dopuszczalnym zakresem działalności fundacji określonym w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej. Fundacja rodzinna zazwyczaj nie będzie miała takich instrumentów (za wyjątkiem weryfikacji publicznych danych funduszu), chyba że fundacja sprawowałaby faktyczną kontrolę nad	2. W tym kontekście w naszej ocenie należy rozważyć wykluczenie funduszy inwestycyjnych będących podatnikami CIT, ale korzystającymi ze zwolnień podatkowych od całości swoich dochodów, z zakresu proponowanej nowelizacji.	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 31.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy				
Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		takim funduszem. Ponadto fundacja rodzinna nie mogłaby inwestować w fundusze inwestycyjne zwolnione podmiotowo, które realizują dochód w oparciu o nabywanie i zbywanie nieruchomości lub surowców, gdyż nabycie w celu zbycia nie mieści w zakresie dozwolonej działalności gospodarczej fundacji. Podobnie wykluczeniu podlegałyby fundusze inwestujące w waluty czy też fundusze pożyczkowe.		
36.	PSIK	Zwracamy uwagę, że projektowana zmiana wyłącza podmiotowo ze zwolnienia podatkowego wszystkie podmioty transparentne podatkowo prowadzące działalność gospodarczą bez względu na to czy faktyczna działalność tych podmiotów wykracza poza zakres dozwolonej działalności fundacji rodzinnej określony w art. 5 Ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej ("Ustawa o FR"). Taka redakcja przepisów Ustawy o CIT wyłącza podmiotowo m.in. wszystkie polskie i zagraniczne fundusze inwestycyjne, podczas gdy faktycznie ich działalność, co do zasady, ograniczona jest do zarządzania aktywami - co zgodnie z wyrażonym w uzasadnieniu Projektu stanowiskiem Ustawodawcy nie powinno być podstawą do wyłączenia stosowania zwolnienia podatkowego. Chcieliśmy tylko zwrócić uwagę, iż z perspektywy rozwoju rynku private equity i venture capital w Polsce i umożliwienia krajowym inwestorom efektywnego lokowania środków pieniężnych w aktywa kapitałowe (w tym poprzez podmioty transparentne podatkowo), istotne jest, żeby proponowana zmiana Ustawy o CIT nie doprowadziła do sytuacji, kiedy przykładowo dochody z dywidend czy zyski kapitałowe (co do zasady będące w zakresie dozwolonej działalności) osiąmane przez fundacje rodzinne poprzez podmioty transparentne podatkowo, w tym w szczególności fundusze inwestycyjne, zostaną wykluczone z zakresu zwolnienia podatkowego.	sugerujemy jednoznaczne wskazanie w treści ustawy o CIT, że dochody fundacji rodzinnych osiąmane poprzez podmioty transparentne podatkowo nie korzystają ze zwolnienia z podatku tylko w zakresie w jakim są to dochody (dochody na poziomie podmiotu transparentnego podatkowo, które są przypisywane do fundacji rodzinnej zgodnie z udziałem) z działalności gospodarczej, wykraczającej poza dozwolony (dla fundacji rodzinnej) zakres działalności gospodarczej. Tym samym, dochody z np. dywidend osiąmane przez fundacje rodzinne poprzez podmioty transparentne podatkowo, powinny korzystać ze zwolnienia z podatku (zgodnie z celami Ustawodawcy).	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 31.
37.	Pracodawcy RP	1. Nieprecyzyjne kryteria rozróżnienia działalności „aktywnej” od „pasywnej” - Dodatkowo szerokie rozumienie pojęcia "działalności	1. Z uwagi na to, iż obecne brzmienie projektowanego przepisu, który szeroko odnosi się do „działalności	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 31.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		gospodarczej" może objąć standardowe instrumenty inwestycyjne, takie jak zagraniczne fundusze inwestycyjne będące podmiotami transparentnymi podatkowo. 2. Brak odwołania się lub definicji „alternatywnego funduszu inwestycyjnego” i "instytucji wspólnego inwestowania" - projekt nie wprowadza odwołania się ani definicji tych pojęć, mimo że mogłyby one pomóc w precyzyjnym określeniu uczestnictwa, w których podmiotach powinno pozostać objęte zwolnieniem od podatku dochodowego 3. Zjawisko unikania opodatkowania od działalności operacyjnej (np. handlowej, produkcyjnej, usługowej) poprzez sprawowanie kontroli przez fundację nad podmiotami przeźroczystymi podatkowo zostałyby skutecznie wyeliminowane poprzez wprowadzenie zasady, iż zwolnienie dotyczy takich dochodów tych podmiotów, które są realizowane z działalności dozwolonej dla fundacji rodzinnej i byłyby zwolnione w fundacji rodzinnej, gdyby były przez nią realizowane bezpośrednio.	gospodarczej” budzi znaczne wątpliwości interpretacyjne sugerujemy doprecyzowanie projektowanego przepisu poprzez klarowne i precyzyjne wskazanie jaka działalność gospodarcza o charakterze „pasywnym” jest działalnością dozwoloną pozwalającą zachować prawo do zwolnienia na gruncie projektowanego przepisu. 2. Sugerujemy wprowadzenie do projektowanego przepisu odwołanie się lub definicję „alternatywnego funduszu inwestycyjnego” i "instytucji wspólnego inwestowania" np. poprzez odwołanie się do ustawy z dnia 27 maja 2004 r. o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi implementującej Dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2011/61/UE z dnia 8 czerwca 2011 r. w sprawie zarządzających alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi, co zapewni precyzyjne i niebudzące wątpliwości określenie, że korzystanie ze zwolnienia z opodatkowania może zostać utrzymana w przypadku, gdy fundacja rodzinna uczestniczy bezpośrednio w wyżej wskazanym podmiocie. Alternatywnie, aby odzwierciedlić wolę Projektodawcy, wyrażoną w cytowanym wyżej projekcie uzasadnienia można rozważyć następującą modyfikację proponowanego przepisu: „8. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 25, nie ma zastosowania do osiąganych przez fundację rodzinną przychodów: 3) z udziału w spółce niebędącej osobą prawną albo w funduszu, spółdzielni lub podmiocie, o których mowa w	

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
			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 osiągania, przy czym do przychodów tych przepis art. 5 stosuje się odpowiednio. Wyłączenie niniejsze nie dotyczy przychodów z takiej działalności spółki niebędącej osobą prawną, funduszu, spółdzielni lub podmiotu, wskazanego w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej, która spełnia łącznie następujące cechy: - odpowiada działalności wskazanej w art. 5 ust. 1 pkt 1,2, 4, 5, 6, 7 lub 8 ustawy o fundacji rodzinnej, - korzystałaby ze zwolnienia z opodatkowani, gdyby była prowadzona bezpośrednio przez fundację rodzinną; przy czym ciężar dowodu, że przychody uzyskiwane z udziałów w spółce niebędącej osobą prawną, funduszu, spółdzielni lub w podmiocie, wskazanym w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej spełnia powyższe warunki, ciąży na fundacji rodzinnej.”	
38.	MDDP	Prawdopodobnym skutkiem wejścia w życie proponowanej zmiany byłoby uniemożliwienie polskim fundacjom rodzinnym m.in. inwestowanie w zagraniczne fundusze, w tym nieruchomościowe (REIT-y). Analogiczny problem będzie dotyczył także innych podmiotów podlegających w krajach swojej rezydencji podatkowej specyficznym reżimom zwolnień podatkowych – np. RAIF, AICAV, SIF. Literalnie zmiana uderzy także w inwestycje fundacji rodzinnych w polskie podmioty, takie jak np. fundusze inwestycyjne otwarte		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 31.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		oraz specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte, które zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 10 ustawy o CIT korzystają z podmiotowego zwolnienia od podatku. 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.		
39.	SKwP	1. W uzasadnieniu wspomina się, że głównym problemem jest uczestnictwo FR w podmiotach „transparentnych podatkowo” (które co do zasady są spółkami osobowymi czyli wspomniana spółka jawna). Tymczasem obecne brzmienie przepisu wyklucza wszystkie podmioty – zarówno „transparentne podatkowo”, jak i zwykle spółki zoo czy akcyjne, jeśli korzystają ze zwolnień w CIT – np. jednostki działające w SSE, spółki zoo/akcyjne wykonujące wyłącznie działalność rolniczą; wyłącza również fundusze inwestycyjne (zwolnione na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 10 ustawy o pdoop). Dodatkowo podmioty zagraniczne mogą korzystać ze zwolnień podatkowych o różnej podstawie w swoich krajach – i obecnym brzmieniem automatycznie je wyłączymy z kręgu inwestowania w nich przez FR. Zatem z pewnością, obecnie proponowane brzmienie jest „nadmiarowe” w stosunku do zamiarów opisanych w uzasadnieniu. 2. W naszej ocenie, wystarczyłoby ograniczyć możliwość inwestowania do podmiotów kapitałowych, co automatycznie oznacza czerpanie zysków w sposób pasywny. A fakt ewentualnego korzystania przez te kapitałowe podmioty ze zwolnień z podatku jest dopuszczalnym prawem każdego podmiotu, niezależnie od struktury właścicielskiej.		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 31. Ponadto, odnosząc się do wstępnej uwagi (ad. 1) jak wskazano w uzasadnieniu niniejszego projektu, polska spółka jawna już obecnie nie jest podmiotem transparentnym podatkowo w sytuacji, gdy uczestniczy w niej fundacja rodzinna. Nie jest zatem intencją ustawodawcy zmiana w tym zakresie. Intencje opisane w uzasadnieniu to w szczególności objęcie omawianą regulacją zagranicznych podmiotów transparentnych, których udział identyfikuje się w strukturach służących agresywnej optymalizacji.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy				
Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
Art. 1 pkt 4 – zmiana art. 24q ust. 1a – doprecyzowanie katalogu tzw. ukrytych zysków fundacji rodzinnej				
40.	Rzecznik MŚP	Wprowadzenie nowego opodatkowania świadczeń lub mienia przekazywanego przez fundację (tzw. „ukryte zyski” z art. 24q ustawy CIT) w wysokości 15% m.in. dla pożyczek niezwróconych w terminie, czy też usług na rzecz beneficjenta (art. 1 pkt 1 lit. a projektu ustawy w zw. z art. 1 pkt 4 lit. a projektu ustawy).	Ze względu na obecne, szerokie brzmienie definicji „ukrytych zysków” świadczenia (art. 24q ust. 1a ustawy CIT), wprowadzenie ww. opodatkowania może objąć także zwykłe, standardowe, rynkowe transakcje przeprowadzane w ramach grup rodzinnych i spółek usługowych. Należałoby rozważyć doprecyzowanie i zawężenie definicji „ukrytych zysków”, poprzez wskazanie kategorii transakcji objętych przepisem oraz wyraźne wyłączenie transakcji o charakterze rynkowym, udokumentowanych na zasadach ceny rynkowej zgodnie z przyjętymi metodami ustalania cen transferowych (w tym wymogami dokumentacyjnymi).	Komentowany przez Rzecznika MŚP przepis już obowiązuje. Brak podstaw do modyfikacji we wskazanym zakresie.
Art. 2 projektu – regulacja przejściowa w odniesieniu do przepisu dot. lock-up				
41.	Rzecznik MŚP	1. Uzasadnienie projektu powinno zawierać szczegółowe przedstawienie argumentów wskazujących, że wprowadzenie tego typu rozwiązania działającego wstecz jest konieczne, a osiągnięcie zamierzonego celu za pomocą innych środków nie jest możliwe. 2. Krótki okres konsultacji (14 dni) oraz szybkie wejście w życie ustawy (z dniem 1 stycznia 2026 r.) nie daje przedsiębiorcom sektora MŚP wystarczającego czasu na dostosowanie się do nowych przepisów, weryfikację swoich struktur i wdrożenie niezbędnych zmian w systemach księgowych i organizacyjnych, a przede wszystkim dokonanie odpowiednich zmian lub korekt zgodnie z prawem i bez uszczerbku dla majątku.	2. Rzecznik wnosi o rozważenie wydłużenia okresu konsultacji publicznych oraz przesunięcie terminu wejścia w życie ustawy.	Uwaga uwzględniona - art. 2 w przedstawionym do konsultacji i opiniowania kształcie zostanie usunięty z projektu – zmiany przewidziane ustawą wejdą w życie od 1 stycznia 2026 r.
42.	SKWP	36-miesięczna karencja, zgodnie z projektem ustawy zmieniającej, miałyby dotyczyć nawet tych składników majątku, które zostały/zostaną nabyte po 31 sierpnia 2025 r. Oznaczałoby to wsteczne działanie prawa w tym zakresie (bo ustawa zmieniająca ma wejść w życie od 1 stycznia 2026 r.). Ponadto, projekt ustawy		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		zmieniającej opublikowano 29 sierpnia (piątek), a więc fundacje rodzinne, gdyby omawiane przepisy weszły w życie w brzmieniu obecnie proponowanym, miałyby 2 dni (weekend) na podjęcie ewentualnych decyzji, weryfikację planów i dostosowanie swoich działań do nowych przepisów. W naszej ocenie, warto rozważyć wykreślenie tego przepisu – jest on sprzeczny z vacatio legis – podatnikom powinien być pozostawiony czas na dostosowanie się do zmian prawnych – niezależnie od tego, że uznajemy, że dotychczasowe działania podatników mogły prowadzić do niezgodnego z intencją przepisów wykorzystywania fundacji rodzinnych do optymalizacji podatkowej.		
43.	PwC	Objęcie lock-upem aktywów wniesionych / nabytych przez fundację rodzinną po 31 sierpnia 2025 r. (a więc właściwie od kolejnego dnia roboczego po opublikowaniu projektu) jest działaniem, które trudno pogodzić z zasadami demokratycznego państwa prawnego, w tym zasadą ochrony praw nabytych.		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.
44.	FFR	Działania podejmowane przez obywateli we wrześniu, październiku czy listopadzie 2025 r., w oparciu o obowiązujące wówczas prawo, nie powinny być oceniane według zasad wprowadzonych w przyszłości.	Zgodnie z zasadą pewności prawa, nowe regulacje powinny dotyczyć wyłącznie mienia wniesionego do fundacji od dnia wejścia w życie ustawy, tj. od 1 stycznia 2026 r.	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.
45.	Deloitte	Zasadniczo zmianę w tym zakresie zaproponowaliśmy już powyżej w szerszym stopniu proponując rezygnację z wprowadzenia art. 6 ust. 8 pkt 2) w proponowanym projektem brzmieniu i wprowadzenie zamiast tego szeregu innych zmian.	Gdyby jednak zmiany zaproponowane przez nas nie zostały mimo wszystko zaakceptowane to proponowany obecnie przepis można poprawić w sposób następujący: Przepis art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do 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 zmienianej w art. 1, po dniu 1 stycznia 2026 r., w odniesieniu do przychodów, osiągniętych	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy				
Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
			przez fundację rodzinną od momentu wejścia w życie niniejszej ustawy.	
46.	Pracodawcy Pomorza	Regulacja ma charakter retroaktywny. Przepis rozciąga nowy reżim podatkowy do zdarzeń z przeszłości.		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.
47.	Rada Firm Rodzinnych Konfederacji Lewiatan	Nowelizacje prawa podatkowego nie powinny być wprowadzane w trakcie trwającego roku podatkowego, co jest zarówno standardem legislacyjnym, jak i wymogiem konstytucyjnym. W przypadku fundacji rodzinnych, których rok podatkowy często nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym, konieczne jest wprowadzenie przepisu przejściowego pozwalającego stosować przepisy dotychczasowe do końca ich roku podatkowego. Bez takiego rozwiązania zmiany weszłyby w życie w trakcie roku podatkowego, naruszając zasadę pewności prawa i konstytucyjną ochronę zaufania podatników. Ponadto projektowany art. 2 ustawy zmieniającej w praktyce wprowadza retroaktywne skutki prawne, co jest sprzeczne z zasadą nieretroakcji prawa i narusza zaufanie obywateli do państwa. W konsekwencji istnieje realne ryzyko, że opisane przepisy zostaną uznane za niekonstytucyjne, zarówno z uwagi na ich sprzeczność z zasadami ustrojowymi, jak i w świetle utrwalonego orzecznictwa konstytucyjnego.		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.
48.	KRDP	Należy zwrócić uwagę, że założenie fundacji rodzinnej to proces, który tylko od strony formalnej może trwać nawet kilka tygodni (nie mówiąc o uzgodnieniach pomiędzy inwestorami/członkami rodziny, gdzie skomplikowane kwestie muszą być poddane często wielowątkowej dyskusji). To powoduje, że każdego dnia w procesie zakładania Fundacji, wnoszenia do niej mienia pozostaje wielu inwestorów. Zdaniem KRDP, pozostawienie podatnikom kilku godzin roboczych na ewentualne dokończenie procesu, w który już są zaangażowani (być może od wielu miesięcy) lub jego zaplanowanie nie mieści się w standardach przyzwoitej legislacji.	KRDP proponuje, aby wprowadzić zapis stanowiący, że: „Przepis art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się także do 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 zmienianej w art. 1, po dniu 30 listopada 2025 r. ”.	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		Podatnicy powinni mieć możliwość przygotowania się do zmieniających się przepisów prawnych w sposób świadomy, a ustawodawca nie powinien „zaskakiwać” podatników z dnia na dzień.	Jednocześnie stoimy na stanowisku, że należy wykreślić słowo „także” - jeżeli analizowany przepis ma mieć charakter rzeczywistego przepisu przejściowego, należy przyjąć zasadę, że nowe regulacje stosuje się wyłącznie do zdarzeń mających miejsce po dacie (bądź wejścia w życie nowych regulacji bądź – po określonym dniu; tu KRDP proponuje 30 listopada 2025 r. w miejsce 31 sierpnia 2025 r. proponowanego przez Ministerstwo), natomiast do sytuacji wcześniejszych powinny znaleźć zastosowanie dotychczasowe przepisy.	
49.	Pracodawcy RP	Projektowany przepis przejściowy w aktualnym brzmieniu budzi istotne wątpliwości w zakresie zasady niedziałania prawa wstecz, zasady ochrony interesów w toku oraz zasady ochrony zaufania do państwa Projektowany przepis może zostać odczytany w taki sposób, iż wprowadza on cezurę w odniesieniu do aktywów, nabywanych/wnoszonych do fundacji rodzinnych, a jego intencją jest ochrona praw nabytych i interesów w toku w odniesieniu do tych fundacji, które uzyskały mienie przed opublikowaniem projektu z dnia 29.08.2025 r. W tym rozumieniu przepis ten prowadziłby do tego, iż treść znowelizowanego art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy CIT mogłaby mieć zastosowanie wyłącznie do tych aktywów, które zostały nabyte przez fundację rodzinną po wskazanej w tym przepisie dacie granicznej (czyli po 31.08.2025 r.), niemniej przepis ten nie rozciągałby możliwości stosowania znowelizowanych przepisów ustawy CIT również na stany faktyczne, zaistniałe od 1.09.2025 do 31.12.2025 – a to przez wzgląd na treść art. 3 ustawy zmieniającej, zgodnie z którym „ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2026 r.. Innymi słowy, jednym z możliwych odczytań proponowanego przepisu jest to, że wskazuje on aktywa, jakich będzie dotyczyła znowelizowania ustawa CIT – niemniej, jeśli aktywa nabyte/wniesione do fundacji rodzinnej od 1.09.2025 r.	Proponowany obecnie przepis można poprawić w sposób następujący: „Przepis art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do 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 zmienianej w art. 1, po dniu 1 stycznia 2026 r., w odniesieniu do przychodów, osiągniętych przez fundację rodzinną od momentu wejścia w życie niniejszej ustawy.”	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy				
Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		zostaną zbyte przed 1.1.2026 r., wówczas zastosowanie znajdą normy, obowiązujące przed wejściem w życie omawianej nowelizacji.		
50.	Kancelaria Brightspot ¹	Z tak skonstruowanego przepisu nie wynika natomiast, że nowe zasady opodatkowania przewidziane w art. 6 ust. 8 pkt 2 Projektu nie będą miały zastosowania do mienia wniesionego do fundacji rodzinnej przed dniem 1 września 2025 r. Z uwagi jednak na ochronę praw nabytych i pewność oraz stabilność prawa, nowe zasady nie powinny dotyczyć majątku wniesionego przed ww. datą a zbytego po wejściu w życie nowelizacji. Wprowadzenie omawianego powyżej lock-up'u na aktywach, także w stosunku do transakcji już rozpoczętych, spowoduje blokadę wielu procesów inwestycyjnych, osłabi rynek M&A i znacząco ograniczy efektywność alokacji kapitału polskich przedsiębiorców.	Projektowany przepis art. 2 należy wykreślić. Ewentualnie w przypadku nieuwzględnienia powyżej uwagi proponujemy alternatywne brzmienie przepisu art. 2: <i>„Art. 2. Przepis art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się także wyłącznie do 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 zmienianej w art. 1, po dniu 31 sierpnia 2025 r. o ile zostanie zbyte przez fundację rodzinną po dniu 1 stycznia 2027 r.”</i>	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.
51.	MDDP	1. użyte w powyższym przepisie sformułowanie nie jest precyzyjne w zakresie w jakim określa, że 3-letni okres karencji ma zastosowanie “także” do mienia nabytego przez fundację rodzinną po 31 sierpnia 2025 r. Literalne brzmienie tego przepisu nie wyłącza możliwości zastosowania okresu karencji do mienia wniesionego do fundacji rodzinnej przed wskazaną w przepisie datą. Tu należy wprowadzić jasny przepis przejściowy. 2. wyznaczanie daty początku obowiązywania przepisu wprowadzającego tak istotną zmianę w funkcjonowaniu fundacji rodzinnych de facto z mocą wsteczną nie zasługuje na aprobatę i jest sprzeczne z zasadą państwa prawa, w tym niedziałania prawa wstecz (lex retro non agit).		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		3. Całkowicie niezrozumiały jest brak jednoznacznego wprowadzenia ochrony praw nabytych po stronie fundacji w zakresie mienia nabytego bezpośrednio lub pośrednio przed dniem planowanego wejścia w życie przepisów zmieniających.		
52.	BCC	Projektowane przepisy przewidują, że wyłączenie ze zwolnienia ma być stosowane już w odniesieniu do mienia nabytego przez fundację począwszy od 1 września 2025 r. – mimo tego, że przepisy ustawy nowelizującej mają wejść w życie z dniem 1 stycznia 2026 r. Istnieją poważne argumenty poparte orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego (np. wyroki TK z 10 lutego 2015 r., sygn. akt P 10/11 czy z 21 listopada 2024 r., sygn. akt P 11/24), przemawiające za naruszeniem przez taką retroaktywność zasady ochrony praw słusznie nabytych. Dotyczy to mienia wnoszonego do fundacji rodzinnych w okresie 1 września – 31 grudnia 2025 r. do istniejących już i ewentualnie nowopowołanych tym okresie fundacji rodzinnych. Niezależnie od powyższego, rozumiemy również, że skoro znowelizowane przepisy mają wejść w życie od 1 stycznia 2026 r., nie jest celem Ministerstwa opodatkowanie sprzedaży mienia nabytego przez fundację rodzinną po 31 sierpnia 2025 r. oraz zbytego przed 1 stycznia 2026 r. Innymi słowy, zbycie przedmiotowego mienia przez fundację dokonane począwszy od 1 stycznia 2026 r. podlega znowelizowanym przepisom, a w konsekwencji wyłączone będzie ze zwolnienia. Odmierna interpretacja tych przepisów prowadzi bowiem wprost do naruszenia wynikającej z Konstytucji RP zasady nieretroaktywności.	Mając na uwadze praktykę działania organów podatkowych oraz możliwość odmiennego interpretowania przepisu wprowadzanego art. 2 Projektu, proponujemy jego zmianę w taki sposób, żeby ta regulacja dotyczyła mienia nabytego przez fundację rodzinną po 31 grudnia 2025 r.	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.
53.	HWW	Uszczelnienie systemu podatkowego nie jest wartością konstytucyjną uzasadniającą naruszenie zasady nieretroaktywności. Co więcej, cel ten można osiągnąć stosując nowe przepisy do transakcji przyszłych.	Postulujemy zmianę art. 2 projektu ustawy poprzez wskazanie, że nowe przepisy stosuje się wyłącznie do mienia wniesionego lub nabytego od dnia wejścia w życie ustawy, tj. od 1 stycznia 2026 r.	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
54.	Lewiatan	1. 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. 2. 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. 3. samo zapobieganie 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.	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.”	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.
55.		jako datę graniczną należałoby oznaczyć dzień 1.1.2026 r. - bowiem ustawa zmieniana w proponowanym brzmieniu jeszcze nie obowiązuje, nie została nawet uchwalona – trudno byłoby więc różnicować sytuację prawną fundacji rodzinnych, które nabyły/otrzymały aktywa przed 31.08.2025 r. oraz po 31.08.2025 r., ale przed wejściem w życie ustawy zmieniającej - bowiem obie fundacje są w analogicznej sytuacji prawnej. Należy podkreślić, że Projekt z dnia 29.08.2025 r. nie ma doniosłości normatywnej, jego ogłoszenie nie powinno być faktem, wyznaczającym granicę stosowania ustawy zmienianej – prawa nabyte podatników, które nabyły/otrzymały aktywa przed 31.08.2025 r. oraz po 31.08.2025 r. Analiza brzmienia przepisu przejściowego (tj. art. 2 ustawy zmieniającej), w tym użycie słowa „także” prowadzi do drugiego, możliwego odczytania proponowanego przepisu przejściowego: mianowicie, że daje on prawo do stosowania znowelizowanych	Gdyby jednak zmiany zaproponowane przez nas nie zostały mimo wszystko zaakceptowane to proponowany obecnie przepis można poprawić w sposób następujący: Przepis art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do 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 zmienianej w art. 1, po dniu 1 stycznia 2026 r., w odniesieniu do przychodów, osiągniętych przez fundację rodzinną od momentu wejścia w życie niniejszej ustawy.	Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		przepisów ustawy o PDOP w odniesieniu do aktywów nabytych/wniesionych do fundacji rodzinnej po 31.08.2025 r., które zostały zbyte jeszcze w 2025 r. Literalne odczytanie przepisu przejściowego nie wskazuje bowiem w ogóle do jakich zdarzeń może być stosowany znowelizowany art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy o PDOP – a jedynie wskazuje do jakich składników mienia może być ta regulacja zastosowana (czyli do tych wniesionych/nabytych przez fundację po 31.08.2025 r.) – a zatem zgodne z treścią przepisu przejściowego byłoby zastosowanie art. 6 ust. 8 pkt 2 ustawy o PDOP również do zbycia składnika majątku wniesionego/nabytego przez fundację po 31.08.2025 r., a zbytego jeszcze przed końcem 2025 r.		
56.	Topeka Tax	Przepis przejściowy zawarty w art. 2 jest w sposób oczywisty niezgodny z Konstytucją RP, jak i podstawową zasadą prawa kontynentalnego sięgającą prawa rzymskiego, jaką jest zasada lex retro non agit. Zasada ta ma szczególnie doniosłe znaczenie i powinna być szczególnie silnie przestrzegana w odniesieniu do prawa podatkowego.		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagi nr 41.

Art. 3 projektu – wejście w życie

57.	BCC	Między publikacją Projektu a wejściem w życie znowelizowanych przepisów upłynie niewiele ponad 3 miesiące. Ten okres jest zbyt krótki, aby wszystkie podmioty, których dotyczyć mają proponowane zmiany mogły w odpowiedni sposób się do nich przygotować.	Oczekujemy, że w przyszłości proces legislacyjny będzie prowadzony przy zachowaniu standardów, które zostały obiecane wszystkim obywatelom przed wyborami parlamentarnymi	Zwrócić należy uwagę, że zakazy i nakazy wywodzone z zasad demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji RP) nie mają charakteru bezwzględne. Odstąpienie od tych zasad jest dopuszczalne, gdy przemawia za tym ważny interes publiczny (orzeczenia TK z: 29 marca 1994 r., K 13/93, 24 maja 1994 r., K 1/94, 18 października 1994 r., K 2/94, 12 stycznia 1995 r., K 12/94 i 11 września 1995 r., P 1/95 oraz wyrok z 25 kwietnia 2001 r., K 13/01). W orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego przyjmuje się, że za taki „ważny interes publiczny” można bez wątplenia uważać dążenie ustawodawcy do przeciwstawienia się oszustwom i nadużyciom podatkowym, prowadzącym do uchylania się
-----	-----	--	---	---

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy				
Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
				od obowiązku uiszczania należnych podatków (tak w wyroku TK z 18 października 1994 r., K 2/94). Proponowane zmiany mają niewątpliwie taki charakter, bowiem mają na celu eliminowanie praktyk powodujących obejście prawa i agresywnej optymalizacji podatkowej.
58.	Kancelaria Brightspot ¹	Mając na uwadze zasadę w myśl, której nie należy dokonywać zmiany przepisów prawa podatkowego w trakcie roku podatkowego, projektowane przepisy powinny wejść w życie od 1 stycznia 2027 r.	Art. 3. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2027 r.	Jak wyżej.
Dodatkowe postulaty zmian/uwagi				
59.	Rzecznik MŚP	W Ocenie Skutków Regulacji wskazano jedynie ograniczoną, częściową ocenę finansowych skutków projektu ustawy dla przedsiębiorców sektora MŚP. Jednocześnie trzeba podkreślić, że OSR nie odzwierciedla w wystarczającym stopniu niepieniężnych konsekwencji proponowanych zmian dla mikro-, małych i średnich przedsiębiorców. Prezentowane w OSR wyliczenia dotyczą przede wszystkim prognozowanych wpływów budżetowych, natomiast brakuje w nich analizy kosztów administracyjnych i operacyjnych, jakie poniosą mikro-, małe i średnie firmy w związku z koniecznością dostosowania się do nowych regulacji, a także w konsekwencji ich potencjalnie negatywnego wpływu na ich płynność finansową i możliwości inwestycyjne. Brak kompleksowej oceny wpływu na sektor MŚP w OSR jest nieuzasadniony zważywszy na wielkość udziału i znaczenie mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw dla krajowej gospodarki. Ocena Skutków Regulacji powinna zawierać rzetelną ocenę obciążeń, zarówno finansowych, jak i administracyjnych, z jakimi będą musieli się zmierzyć przedsiębiorcy sektora MŚP. Brak takiej analizy podważa zasadę proporcjonalności oraz osłabia transparentność procesu legislacyjnego.		Zakres i poziom szczegółowości Oceny Skutków Regulacji jest adekwatny do charakteru projektowanych zmian, a prognozowane wpływy budżetowe zostały przedstawione zgodnie z obowiązującymi wymogami oraz dostępnymi danymi.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
60.	Pracodawcy Pomorza i Kujaw	Pracodawcy Pomorza i Kujaw apelują o: 1. Rezygnację z retroaktywnych zmian i utrzymanie zasady trzyletniej stabilności (art. 143). 2. Rzetelne konsultacje z przedsiębiorcami przed wprowadzeniem nowych przepisów. 3. Wyłączenie legalnych działań sukcesyjnych spod zarzutów „agresywnej optymalizacji”. 4. Przejrzystość uzasadnienia – publikację rzeczywistych danych i analiz, a nie ogólnych stwierdzeń o „uszczelnianiu systemu”.		Uwagi mają charakter ogólny, jednak należy podkreślić, że uzasadnienie projektu zostało istotnie poszerzone również we wskazanym w uwagach zakresie.
61.	MDDP	Omawiany projekt nowelizacji chociaż nie dotyczy bezpośrednio ufr a updog, to jednak wprost przekłada się na funkcjonowanie fundacji rodzinnych i obowiązywanie ufr. Z tych przyczyn należy uznać projekt za przedwczesny i jako taki jest procesowany z pominięciem nałożonych na Radę Ministrów ww. obowiązków.		Uwaga nieuwzględniona. Projekt przewiduje zmiany niektórych zasad opodatkowania fundacji rodzinnych, nie ingeruje natomiast w regulacje ustawy o fundacji rodzinnej. Ponadto należy podkreślić, iż obowiązek nałożony na Radę Ministrów na podstawie art. 143 ustawy o fundacjach rodzinnych nie może być interpretowany jako wykluczający możliwość dokonania interwencji legislacyjnej przed upływem 3 lat od wejścia w życie tej ustawy. Wynika to z konstytucyjnej hierarchii źródeł prawa. Nie można zatem przyjąć, iż art. 143 jest „ważniejszy” niż jakkolwiek przepis innej ustawy..
62.	Lewiatan	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.	Proponujemy dodać zdanie drugie w art. 24q ust. 3 ustawy zmienianej w brzmieniu: „W przypadku świadczeń i świadczeń w postaci ukrytych zysków przychód odpowiadający 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 jakiegokolwiek formie do kosztów uzyskania przychodów, jaka zostałaby przyjęta przez fundatora za	Uwaga nieuwzględniona - zmiana wykracza poza materię przewidzianą projektem.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
			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.”	
63.	Pracodawcy RP	Propozycja uregulowania kwestii dotyczących wycofywania składników majątkowych z fundacji rodzinnej – zmiana w art. 24q ustawy CIT. Dostrzegamy potrzebę wprowadzenia przepisu podobnego w konstrukcji do art. 12 ust. 4 pkt 3 ustawy CIT w sytuacji wycofywania składników majątku wniesionych przez fundatora do fundacji. Przy wycofywaniu z fundacji rodzinnej składników majątku wniesionych do fundacji rodzinnej przez fundatora lub beneficjentów (przy zachowaniu tożsamości składnika majątkowego) podstawę opodatkowania należy obniżyć o wartość tego składnika majątkowego wynikającą z umowy darowizny, pomniejszoną o ewentualne odpisy amortyzacyjne dokonane przez fundację rodzinną. Uwzględnia to koncepcję ustalania wartości początkowej środków trwałych przyjętą w interpretacji z dnia 9 września 2025 r., 0114-KDIP2-1.4010.377.2025.1.MR1. Przy obecnym kształcie przepisów – jeśli fundator daruje fundacji rodzinnej składnik majątku (np. nieruchomości) o wartości 100 i następnie chce ten sam składnik majątku z fundacji rodzinnej wycofać to fundacja płaci 15% CIT od 100. Zmiana jest szczególnie istotna z uwagi na nowelizację przepisów i zmianę zasad opodatkowania. Nie można wykluczyć, że np. nieruchomości mieszkalne wniesione przez fundatorów do fundacji (oddawane przez fundację w najem długoterminowy operatorom lub innym podmiotom na cele prowadzonej przez nich działalności) będą przenoszone powrotnie do majątku prywatnego.		Jak wyżej, nie identyfikujemy podstaw do wprowadzenia postulowanych zmian.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
64.	Pracodawcy RP	Uchylenie ograniczeń w zakresie działalności charytatywnej fundacji rodzinnych – obecnie prowadzenie działalności charytatywnej przez fundację rodzinną jest ograniczone z uwagi na brak prawa do zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym fundacji rodzinnej w przypadku przekazania przez nią darowizn na rzecz organizacji pożytku publicznego spełniającej warunki wskazane w Ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. W konsekwencji w celu objęcie zwolnieniem z podatku dochodowego darowizn czynionych przez fundację rodzinną na rzecz organizacji pożytku publicznego spełniających warunki wskazane w Ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie sugeruje się wprowadzenie odpowiednich zmian w przepisach.	Proponuje się wprowadzenie odpowiednich zmian w przepisach mających na celu objęcie zwolnieniem z podatku dochodowego darowizn czynionych przez fundację rodzinną na rzecz organizacji pożytku publicznego spełniających warunki wskazane w Ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie lub stosowanego odliczenia podobnego do tego, który funkcjonuje dla spółek na gruncie Ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.	Postulat wykracza poza materię projektu.
65.	Pracodawcy RP	Rozszerzenie katalogu tzw. dozwolonej działalności fundacji rodzinnej – w celu wsparcia długoterminowej działalności inwestycyjnej fundacji rodzinnej sugerujemy wprowadzenie odpowiednich zmian w przepisach i objęcie tzw. dozwoloną działalnością gospodarczą wskazaną w art. 5 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej również działalności w zakresie prezentacji, gromadzeniem i handlu dziełami sztuki.	Proponuje się wprowadzenie odpowiednich zmian w Ustawie z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej poprzez objęcie tzw. dozwoloną działalnością gospodarczą wskazaną w art. 5 ww. ustawy również działalności w zakresie prezentacji, gromadzeniem i handlu dziełami sztuki oraz rozszerzenie katalogu włączeń w zakresie zbywania mienia przewidzianych w art. 5 ust. 3 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej o dzieła sztuki.	Postulat wykracza poza materię projektu – jego uwzględnienie wymagałoby zmian w ustawie o fundacji rodzinnej i ingerencji w regulacje ustrojowe tego instrumentu (nie zaś zasady opodatkowania).
66.	BCC	Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami oraz wykładnią organów podatkowych, środki przekazywane przez fundację rodzinną na rzecz organizacji pożytku publicznego (dalej: OPP) są traktowane jako świadczenia i opodatkowane stawką 15% CIT po stronie fundacji rodzinnej.	Wobec tego proponujemy wprowadzenie przepisu, który przewiduje zwolnienie z CIT darowizn dokonywanych przez fundację rodzinną na rzecz OPP, która nie zatrudnia ani nie współpracuje z fundatorem, beneficjentem lub podmiotami powiązanymi z nimi lub z samą fundacją.	Propozycja wykracza poza materię projektu, a także należy zauważyć, że zgłoszony postulat stoi w sprzeczności z zasadami funkcjonowania fundacji rodzinnych, przyznanego fundacji rodzinnej mechanizmu w postaci wypłaty świadczeń na rzecz beneficjentów i dostosowanego do ww. mechanizmu sposobu opodatkowania fundacji rodzinnych. OPP może być ponadto beneficjentem fundacji rodzinnej.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy				
Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
67.	Lewiatan	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.		Podobnie jak w przypadku uwagi nr 66, postulat ten stoi w sprzeczności z zasadami funkcjonowania fundacji rodzinnych, przyznanego fundacji rodzinnej mechanizmu w postaci wypłaty świadczeń na rzecz beneficjentów i dostosowanego do ww. mechanizmu sposobu opodatkowania fundacji rodzinnych. OPP może być ponadto beneficjentem fundacji rodzinnej.
68.	HWW	Obecna redakcja art. 24q ustawy o CIT prowadzi do paradoksalnej sytuacji, w której rodzina korzystająca z własnej nieruchomości mieszkalnej wniesionej do fundacji rodzinnej musi płacić od tego podatek. Fundacja jest bowiem zobowiązana do odprowadzania podatku od nieodpłatnego lub częściowo odpłatnego udostępnienia nieruchomości rodzinnej jej dotychczasowym mieszkańcom. Takie rozwiązanie narusza konstytucyjną zasadę ochrony rodziny i pozostaje w głębokiej sprzeczności z deklarowanymi priorytetami w zakresie polityki mieszkaniowej i wsparcia stabilności rodzin.	Proponujemy uzupełnienie art. 1 pkt 4 projektu ustawy o wyłączenie z opodatkowania nieodpłatnego lub częściowo odpłatnego udostępniania fundatorowi lub beneficjentom nieruchomości mieszkalnych należących do fundacji rodzinnej.	Postulat wykracza poza materię projektu.
69.	BCC	Zwracamy uwagę, że zgodnie z art. 101 Ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, fundacja rodzinna nie jest podmiotem uprawnionym do zakupu obligacji Skarbu Państwa. W naszej ocenie brak jest obiektywnych podstaw, aby wyłączyć fundacje rodzinne z możliwości zakupu tego rodzaju papierów wartościowych. Obligacje Skarbu Państwa są jedną z bezpieczniejszych form inwestowania kapitału. Umożliwienie tego rodzaju inwestycji nie tylko realizowałyby cel fundacji rodzinnej jakim jest pomnażanie majątku rodzinnego, ale z uwagi na niskie ryzyko straty z tego rodzaju inwestycji realizowałoby cel, którym jest zabezpieczenie przyszłości beneficjentów.		Uwaga wykracza poza zakres projektu. Realizacja uwagi wymagałaby poszerzenia zakresu projektu o zmiany w ustawie o finansach publicznych.
70.	Lewiatan	Obligacje Skarbu Państwa. Zwracamy uwagę, że fundacje rodzinne nie mogą obecnie nabywać obligacji Skarbu Państwa. Brak		Jak wyżej, w odpowiedzi na uwagę nr 69.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		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.		
71.	KRDP	Zagadnienie dotyczące prowadzenia przez fundacje rodzinne działalności w zakresie najmu (w tym szczególnie najmu krótkoterminowego) stanowi zagadnienie kontrowersyjne niemalże od samego początku funkcjonowania tej instytucji w polskim porządku prawnym. Proponowana zmiana wydaje się nie do końca rozstrzygać pojawiające się w tym zakresie wątpliwości. Przede wszystkim należy zwrócić uwagę, że opiniowaną ustawą projektodawca proponuje wprowadzenie zmian w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych, nie zaś w ustawie o fundacjach rodzinnych. Trudno więc zrozumieć taki zabieg legislacyjny, który stanowi wprost o braku zwolnienia od 1 stycznia 2026 r. w odniesieniu do osiągniętych przez fundację rodzinną przychodów najmu według warunków wskazanych w proponowanym przepisie przy jednoczesnym braku rozszerzenia (lub doprecyzowania) katalogu możliwej działalności zawartego w ustawie o fundacji rodzinnej. Zaproponowana konstrukcja przepisu potwierdzi co prawda de facto, że najem (w szczególności najem krótkoterminowy) mieści się w dozwolonej działalności fundacji i nie ma podstaw do ewentualnego zastosowania w tym zakresie stawki sankcyjnej w wysokości 25% (art. 24r CIT), lecz zmiany dopuszczające taką działalność powinny objąć ewentualną nowelizację ustawy o fundacji rodzinnej.		Uwaga dotyczy prowadzenia działalności przez fundację rodzinną, o czym wypowiedziano się w odpowiedzi na uwagę nr 7. Jednocześnie wskazujemy, że postulat zmian w tym zakresie wykracza poza zakres projektu. Realizacja uwagi wymagałaby poszerzenia zakresu projektu o zmiany w ustawie o fundacji rodzinnej.
72.	Topeka Tax	Należy podkreślić, że w proponowanym nowym brzmieniu art. 6 ust. 8 oraz art. 24q ust. 1a pkt 5 i 6 ustawy o CIT pozostawiono	...) w art. 11:	Postulat wykracza poza materię projektu.

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz komentarz projektodawcy

Lp.	Podmiot zgłaszający	Treść uwagi	Propozycja podmiotu zgłaszającego	Komentarz projektodawcy
		odwołanie do przepisów o cenach transferowych w zakresie ustalenia powiązania, z zastrzeżeniem niższego niż w tych przepisach progu powiązań kapitałowych (5% zamiast 25%). Zauważyć trzeba, że pozostawia to nadal poważną lukę prawną, która może być wykorzystywana do optymalizacji podatkowej. Albowiem przepisy o cenach transferowych w obecnym brzmieniu nie uznają za powiązanie o charakterze osobowym osób pozostających w faktycznym pożyciu (konkubentów). Nietrudno sobie zatem wyobrazić sytuację, w której mienie zostanie wniesione do fundacji, która oficjalnie nie jest w żaden sposób powiązana z wnoszącym, albowiem jej fundatorem i beneficjentem jest konkubent wnoszącego. Analogicznie fundacja rodzinna może także udzielić takiemu konkubentowi pożyczki, która nie będzie objęta definicją ukrytych zysków z art. 24q ust. 1a pkt 5-7. Stąd proponujemy zmianę definicji „wywierania znaczącego wpływu” oraz podmiotów powiązanych w przepisach o cenach transferowych tak by uwzględniały także konkubentów.	a) w ust. 1 pkt 4 lit. b tiret drugie otrzymuje brzmienie: „małżonek, krewny lub powinowaty do drugiego stopnia osoby fizycznej albo osoba pozostająca w faktycznym pożyciu z taką osobą fizyczną wywierającą znaczący wpływ na co najmniej jeden podmiot, lub” b) w ust. 2 pkt 3 otrzymuje brzmienie: „3) pozostawanie w związku małżeńskim, występowanie pokrewieństwa lub powinowactwa do drugiego stopnia albo pozostawanie w faktycznym pożyciu.”	
73.	Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim	Pismem z 11 września 2025 r., Nr A.025.49.2025, poinformowano o braku uwag wobec projektu.		Nie dotyczy.