ZWIĄZEK PRACODAWCÓW BUSINESS CENTRE CLUB
00-136 Warszawa, Pl. Żelaznej Bramy 10, NIP: 525-22-42-171,
tel.: (22) 58 26 101, fax: (22) 621 84 20, e-mail: biuro@bcc.org.pl,
Rejestr: Sąd Rejonowy dla m. st. Warszawy, XII Wydział Gospodarczy Krajowego Rejestru Sądowego Nr: 0000070444

BCC dla RODZINNYCH

Warszawa, dnia 5 stycznia 2023 r.

Komisja „BCC dla Rodzinnych"

Business Centre Club

Szanowny Pan Tomasz Grodzki

Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Pan Krzysztof Kwiatkowski

Przewodniczący Komisji Ustawodawczej Senatu Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowna Pani Maria Koc

Przewodnicząca Komisji Gospodarki Narodowej i Innowacyjności Senatu Rzeczypospolitej Polskiej

Dot.: Ustawa o fundacji rodzinnej (druk senacki nr 888, druki sejmowe nr 2798, 2853 i 2853-A)

Opinia w sprawie ustawy z dnia 14 grudnia 2022 r.

Szanowni Państwo

w związku z trwającym procesem legislacyjnym ustawy z dnia 14 grudnia 2022 r. i planowanymi na dzień 10 stycznia 2023 r. posiedzeniami komisji senackich przedstawiamy Opinię organizacji Business Centre Club do przepisów ustawy o fundacji rodzinnej.

I. Ocena ustawy o fundacji rodzinnej

Przyjęta przez Sejm Rzeczypospolitej Polskiej w dniu 14 grudnia 2022 r. ustawa o fundacji rodzinnej jest jedną z ustaw skierowanych do polskiej przedsiębiorczości rodzinnej, która odpowiada na potrzeby środowiska firm rodzinnych skupionych w obszarze sukcesji pokoleniowej i daje przestrzeń na dalszy rozwój polskich rodzinnych przedsiębiorstw oraz kumulacje polskiego majątku. Business Centre Club pozytywnie ocenia zarówno prace nad projektem ustawy o fundacji rodzinnej, w której przedstawiciele BCC, Komisji BCC dla Rodzinnych brali czynny i aktywny udział, jak i treść przepisów ustawy, które oddają ideę rozwiązania prawnego oczekiwanego przez firmy

rodzinne od wielu lat.

Business Centre Club po otrzymaniu opinii swoich ekspertów identyfikuje jednak kilka obszarów, które wymagają wprowadzenia poprawek tak, by nowa instytucja prawna w sposób całkowicie bezpieczny dla fundatorów i beneficjentów realizowała cele gospodarcze i sukcesyjne.

II. Postulowane zmiany w ustawie o fundacji rodzinnej

Postulaty prawne:

POSTULAT NR 1 - STATUT FUNDACJI RODZINNEJ

Dotychczasowe brzmienie ustawy w art. 25 ust. 1-3 wskazuje, że fundator określa statut który sporządza się w formie aktu notarialnego. Przyjęte przez Sejm brzmienie wskazuje również zakres spraw regulowanych obowiązkowo przez statut jak również przykładowy dodatkowy katalog.

Fundacja rodzinna ma być osobą prawną, organizacja jej organów oraz funkcjonowanie w dużym stopniu wzorowane jest na polskich spółkach kapitałowych (np. zarząd, rada nadzorcza). Zadaniem fundacji rodzinnej będzie zarządzanie majątkiem fundacji zgodnie z zasadami określonymi przez fundatora, przede wszystkim w statucie. To statut zapewniać będzie bezpieczeństwo aktywów oraz zasady prawidłowego zarządu majątkiem.

W przepisach art. 25 i nast. zabrakło jednak regulacji wzmacniającej pewność obrotu, tj. zastrzeżenie skuteczności zmiany statutu od wpisu zmiany w rejestrze. Taka regulacja obowiązuje w przypadku spółek kapitałowych. W tych przypadkach (spółek) oznacza, że zmiana statutu dokonana w formie uchwały zaprotokołowanej przez notariusza wymaga wpisu w rejestrze. Jest to wpis konstytutywny, to znaczy, że wywołuje skutek prawny dla zmiany umowy/ statutu z momentem wpisu w rejestrze. Zabezpiecza to obrót prawny i gospodarczy przed funkcjonowaniem zmiany bez jej upublicznienia, które to upublicznienie ma miejsce dopiero wtedy, gdy dokumenty znajdują się w rejestrze (zgodnie z zasadą jawności rejestru). Pomimo terminu instrukcyjnego na zgłoszenie zmian, tj. 7 dni, praktyka obrotu w spółkach osobowych (dla których skuteczności zmiany umowy spółki nie ma obowiązku wpisu w rejestrze) pokazuje, że terminy te w praktyce są dłuższe. W przypadku pozostawienia regulacji w aktualnym brzmieniu, istnieje ryzyko że beneficjenci mogą nie mieć wiedzy o zmianie statutu (czyli zmianie podstawowego dokumentu, z którego wynikają ich prawa) przez wiele miesięcy, a to w istotny sposób może wpłynąć na wykonywanie ich praw, obowiązków, czy kontrolę prawidłowego funkcjonowania fundacji czy realizacji zadań przez inne organy statutowe, szczególnie gdy prawo do zmiany statutu zostanie przypisane zarządowi (a fundator umrze).

Propozycja poprawki:

Wobec tego proponujemy wprowadzenie ust. 4 do art. 25 Ustawy o fundacji rodzinnej w brzmieniu:

> **„4. Zmiana statutu wymaga zachowania zasad, o których mowa w art. 25 ust. 2 pkt 11) oraz wpisu do rejestru."**

POSTULAT NR 2 - ZMIANY W USTAWIE O KSZTAŁTOWANIU USTROJU ROLNEGO

Ustawa z dnia 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej wprowadza zmiany w ustawie o kształtowaniu ustroju rolnego wyłącznie w art. 2a ust. 3, art. 2b ust. 4, art. 4 ust. 4 Ustawy z dnia 11 kwietnia 2003 r. o kształtowaniu ustroju rolnego („KUR"). Uchwalone przez Sejm zmiany w KUR są niewątpliwie ważne i potrzebne dla przedsiębiorstw rodzinnych i rodzin, które w swoim majątku posiadają grunty rolne, przedsiębiorstwa rolne (gospodarstwa rolne) o istotnym znaczeniu gospodarczym, rodzinnym.

Poza proponowanymi zmianami ustawa o FR w uchwalonym przez Sejm kształcie pozostawia jednak nieuzasadnione uprawnienie dla Skarby Państwa, tj.:

A. (w art. 3a) utrzymując prawo pierwokupu dla KOWR działającego na rzecz Skarbu Państwa – na podstawie przepisów KUR, KOWR przysługuje prawo pierwokupu udziałów i akcji w spółce kapitałowej w rozumieniu ustawy z dnia 15 września 2000 r. - Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2020 r. poz. 1526 i 2320 oraz z 2021 r. poz. 2052), która jest właścicielem lub użytkownikiem wieczystym nieruchomości rolnej o powierzchni co najmniej 5 ha albo nieruchomości rolnych o łącznej powierzchni co najmniej 5 ha

B. (w art. 3b) - w przypadku zmiany wspólnika w spółce osobowej (np. zbycie ogółu praw i obowiązków w spółce osobowej) KOWR działający na rzecz Skarbu Państwa może złożyć oświadczenie o nabyciu tych nieruchomości za zapłatą ceny odpowiadającej ich wartości rynkowej

C. (w art. 4) – przepis, który reguluje uprawnienie KOWR do nabycia nieruchomości rolnej. Ustawa o fundacji rodzinnej w zakresie proponowanych zmian w art. 4 ust. 4 pkt 2 zostawia lukę, gdyż przy wyłączeniach wskazuje jedynie beneficjenta, a nie stanowi o fundacji rodzinnej.

Powyżej wskazany i pozostawiony bez zmian zakres regulacyjny może w praktyce spowodować, że nie dojdzie do skorzystania przez potencjalnych fundatorów z fundacji rodzinnej, a to ze względu na obawę przed skorzystaniem przez KOWR z uprawnień ustawowych.

Zadaniem ustawy o KUR jest wzmocnienie ochrony i rozwoju gospodarstw rodzinnych. Analogiczne zadanie stoi przed fundacją rodzinną. Nowa instytucja ma za zadanie zachowanie integralności majątku rodzinnego zabezpieczając przed jego rozdrobnieniem i niekontrolowanym zbyciem.

Ustaw o KUR wprowadza wiele wyłączyć dla uprawnień KOWR w sytuacjach gdy przeniesienie gruntów rolnych następuje na rzecz osoby bliskiej, zdefiniowanej w ustawie KUR.

Wprowadzone przez ustawę o FR zmiany w ustawie o KUR zakładają, że beneficjent fundacji rodzinnej, i sama fundacja traktowane są jak osoby bliskie. W tym duchu ustawodawcy winno się uwzględnić również poniżej proponowany zakres zmian.

Warte wskazania jest, że zakres postulowanych niniejszym zmian był przedmiotem konsultacji publicznych projektu ustawy o fundacji rodzinnej prowadzonych przez Ministerstwo Rozwoju i Technologii ze środowiskiem firm rodzinnych i znalazł akceptację i zrozumienie na tamtym etapie. Aktualne brzmienie ustawy o FR nie uwzględnia postulowanych zasad regulacji.

Wobec tego zwracamy się o rozpatrzenie zasadności zmiany w ustawie o KUR w zakresie poniżej przedstawionym i doprecyzowanie w duchu traktowania fundacji (w której beneficjent to osoba bliska fundatora) jako osoby bliskiej i wprowadzenie regulacji, gdzie fundacja rodzinna, w której beneficjentami są osoby bliskie (w rozumieniu przepisów tejże ustawy) fundatora, korzystają z takich samych zwolnień i wyłączeń jak osoba bliska, w przeciwnym razie przeniesienie nieruchomości pośrednio lub bezpośrednio do fundacji rodzinnej skutkuje powstaniem uprawnień dla KOWR do nabycia nieruchomości rolnej lub akcji / udziałów w spółkach fundatora, posiadających grunty rolne.

Powyższe oznacza istotne uprzywilejowanie Skarbu Państwa w przypadkach dotyczących własności nieruchomości rolnych/ gospodarstw o istotnym znaczeniu dla rodziny, która chciałaby w ramach strukturyzacji sukcesyjnej skorzystać z fundacji rodzinnej i w ten sposób zapewnić długoterminowe kumulowanie majątku rodzinnego. Takie uregulowanie, z pominięciem wskazanym powyżej, rodzi faktyczne ryzyko nabycia przez Skarb Państwa cennych gruntów i ograniczać może realną strukturyzację w ramach sukcesji. W praktyce oznacza to, że przedsiębiorcy rolni czy posiadacze gruntów rolnych, którzy czekali na wprowadzenie do polskiego porządku prawnego przepisów o fundacji rodzinnej nie zdecydują się na ich powołanie i przeniesienie cennych gruntów, gdyż nie będą chcieli ryzykować przejęcia gruntów przez Skarb Państwa. Wydaje się w pełni uzasadnione, by ustawa traktowała fundacje rodzinną, w której beneficjenci to osoby bliskie fundatora, na zasadach jak osobę bliską zdefiniowaną w tejże ustawie. Wobec tego zarówno fundacja rodzinna jak i beneficjent powinni być traktowania analogicznie.

Propozycja poprawki:

W art. 134 Ustawy proponujemy wprowadzenia następujących zmian:

„Art. 134. W ustawie z dnia 11 kwietnia 2003 r. o kształtowaniu ustroju rolnego (Dz. U. z 2022 r. poz. 2569) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 3a w ust. 2 w pkt 5 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 6 i 7 w brzmieniu:

„6) udziałów i akcji na rzecz fundacji rodzinnej, o której mowa w ustawie z dnia...o fundacji rodzinnej (Dz. U. poz. ...), w której co najmniej jeden beneficjent w rozumieniu ustawy z dnia...o fundacji rodzinnej jest osobą bliską fundatora tej fundacji rodzinnej,

7) udziałów i akcji na rzecz beneficjenta w rozumieniu ustawy z dnia ... o fundacji rodzinnej, będącego osobą bliską fundatora, jeżeli zbywcą jest fundacja rodzinna."

2) w art. 3b w ust. 6 w pkt 2 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 3 i 4 w brzmieniu:

„3) zamiast dotychczasowego wspólnika wspólnikiem staje się powołana przez tego wspólnika fundacja rodzinna, o której mowa w ustawie z dnia...o fundacji rodzinnej (Dz. U. poz. ...), w której co najmniej jeden beneficjent w rozumieniu ustawy z dnia...o fundacji rodzinnej jest osobą bliską fundatora tej fundacji rodzinnej;

4) **nowym wspólnikiem staje się powołana przez któregokolwiek ze wspólników fundacja rodzinna, o której mowa w ustawie z dnia...o fundacji rodzinnej (Dz. U. poz. ...), w której co najmniej jeden beneficjent w rozumieniu ustawy z dnia...o fundacji rodzinnej jest osobą bliską fundatora tej fundacji rodzinnej."**

3) w art. 4 w ust. 4 w pkt 2 w lit. j średnik zastępuje się przecinkiem i dodaje się lit. k w brzmieniu:

„k) przez fundację rodzinną, o której mowa w ustawie z dnia...o fundacji rodzinnej (Dz. U. poz. ...), w której co najmniej jeden beneficjent w rozumieniu ustawy z dnia...o fundacji rodzinnej jest osobą bliską fundatora tej fundacji rodzinnej;".

Postulaty podatkowe:

POSTULAT NR 1 – PODATEK OD PRZYCHODÓW Z BUDYNKÓW

Wprowadzona w ostatniej chwili poprawka do Ustawy (art. 131 pkt 3 lit. b) o opodatkowaniu fundacji rodzinnej tzw. podatkiem od przychodów z budynków jest aksjologicznie niesprawiedliwa i systemowo niewłaściwa.

Przede wszystkim przepis ten został wprowadzony **bez jakichkolwiek konsultacji społecznych** (w przeciwieństwie do pozostałej części Ustawy) i **dosłownie w ostatniej chwili**, bo w dniu głosowania nad Ustawą w Sejmie w dniu 14 grudnia 2022 r.

Należy zwrócić uwagę na fakt, że przepisy o tym podatku, jako minimalnym podatku dochodowym dla podatników posiadających nieruchomości komercyjne, pojawiły się w ustawach o podatkach dochodowych pod koniec 2017 r.[1] Od samego początku były skonstruowane jako **dodatkowe zobowiązanie podatkowe, ale co ważne – odliczane od podatku dochodowego obliczanego na zasadach ogólnych**. Żeby podatek od przychodów z budynków mógł być odliczony, to oczywiście podatnik musiał ów podatek dochodowy na zasadach ogólnych wykazywać, bo w przeciwnym przypadku podatku minimalnego nie byłoby od czego odliczać, a zatem odliczalny z założenia podatek minimalny stawałby się podatkiem do zapłaty.

Wprowadzenie podatku minimalnego podyktowane było przekonaniem ustawodawcy, że często podatnicy posiadający aktywa trwałe o znacznej wartości nie wykazują dochodów do opodatkowania lub wykazują dochody w kwocie nieadekwatnej do skali i rodzaju prowadzonej działalności. Oznaczać to miało – w mniemaniu ustawodawcy – wykorzystywanie przez takich podatników agresywnych działań optymalizacyjnych. Dlatego też podatek od przychodów z budynków miał na celu zminimalizowanie takich możliwości.

Stąd między innymi wprowadzono próg „wejściowy" dodatkowej podstawy opodatkowania w wysokości 10 mln zł – i tu w uzasadnieniu do ustawy z 2017 r. wprowadzającej podatek od przychodów z budynków ustawodawca jasno wskazał, że podatnicy posiadający nieruchomości o mniejszej wartości nie są zasadniczo beneficjentami optymalizacji podatkowej dotyczącej tychże nieruchomości, ponieważ ewentualna optymalizacja, z uwagi na koszty tego procesu, jest opłacalna finansowo dopiero od określonego poziomu oszczędności podatkowej. Podobnie, w uzasadnieniu tej ustawy jednoznacznie podkreślono, że ideą konstrukcji podatku od przychodów z budynków jest **brak zwiększenia obciążeń podatkowych podatników podatku PIT i CIT, jeśli właściwie wypełniają oni swoje obowiązki podatkowe**[2].

Przyznawanie określonych preferencji podatkowych czy też wprowadzanie specjalnych zasad opodatkowania jest rolą ustawodawcy i stanowi przejaw kreowanej przez niego polityki podatkowej. Jeżeli zatem fundacji rodzinnej przyznane zostało zwolnienie podmiotowe w podatku CIT, **bo taka była wola ustawodawcy**, to czy można mówić o jakiejkolwiek niewłaściwej optymalizacji podatkowej w wykonaniu fundacji rodzinnej? Nie, ponieważ należy zakładać, że ustawodawca jest racjonalny.

Nałożenie na fundacje rodzinne podatku od przychodów z budynków nie dość, że będzie oznaczać niesprawiedliwe traktowanie fundacji, to dodatkowo wypaczy samą ideę tego podatku – z samego założenia miał być on bowiem podatkiem sankcyjnym, nakładanym na podatników **zbyt agresywnie wykorzystujących prawo podatkowe**. Można powiedzieć więcej – w takim przypadku ustawodawca nałoży obciążenie podatkowe na aktywa, których w normalnym stanie rzeczy by nie opodatkował. Jeśli bowiem przyjąć, że budynki byłyby w majątku prywatnym

---

[1] Ustawa z dnia 27 października 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. 2017, poz. 2175).

[2] Druk nr 1878 – uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (data pisma: 4 października 2017 r.; https://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/druk.xsp?nr=1878).

fundatora fundacji rodzinnej, albo też w majątku spółki kapitałowej prowadzącej działalność operacyjną, której udziały / akcje będzie posiadała fundacja – to w każdym z tych przypadków, przyjmując, że mamy do czynienia z podatnikami osiągającymi dochody, podatek minimalny byłby odliczalny od podatku na zasadach ogólnych, a zatem: neutralny dla fundatora bądź spółki. Widać tu zatem systemową niespójność i aksjologiczną niesprawiedliwość.

Kolejnym argumentem przemawiającym za niewłaściwością takiego rozwiązania jest to, że ostatecznie, teoretycznie, będzie istniała możliwość odliczenia podatku od przychodów z budynków od 15% podatku CIT z tytułu świadczeń na rzecz beneficjentów. Może to zatem **„przymuszać" fundacje rodzinne do wypłaty takich świadczeń i redystrybucji majątku rodzinnego**, mimo tego, że nie taki jest zasadniczy cel fundacji rodzinnych.

Co więcej, jeśli uznamy w drodze analogii, że podatek od przychodów z budynków fundacja rodzinna będzie mogła odliczyć również od sankcyjnego podatku od „niedozwolonej" działalności gospodarczej (25% podatek CIT), taka wykładnia tym bardziej zachęcać będzie fundacje rodzinne do prowadzenia działalności gospodarczej na szeroką skalę, dużo szerszą niż zezwala na to Ustawa. Sytuacje opisane powyżej spowodują prawdopodobnie szereg pomysłów fundatorów co do możliwości prawnych odliczenia tego podatku, a jak należy się domyślać – nie taka jest intencja ustawodawcy.

Biorąc pod uwagę powyższe proponujemy poprawkę legislacyjną mającą na celu usunięcie przepisu o podatku od przychodów z budynków z regulacji dotyczących opodatkowania fundacji rodzinnych.

Proponowana zmiana ustawy o fundacji rodzinnej:

W art. 131 Ustawy:

a) **w pkt 3 w lit. b) ust. 6 skreśla się „art. 24b i",**

b) **skreśla się pkt 4.**

POSTULAT NR 2 – ESTOŃSKI CIT

Obecne przepisy w dwojaki sposób uniemożliwiają „łączenie" fundacji rodzinnej z korzystną formą opodatkowania, jaką jest tzw. estoński CIT. Mianowicie, zgodnie z art. 28j ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT, przepisów o tej formie opodatkowania nie stosuje się, jeżeli wspólnik spółki chcącej skorzystać z tzw. estońskiego CIT byłby:

1) fundacją rodzinną (*per analogiam* w stosunku do zakazu korzystania z tego reżimu w przypadku, gdy wspólnikami jest ktokolwiek inny niż osoba fizyczna wskazana w tym przepisie, a więc *de facto* jakakolwiek osoba prawna, w tym: fundacja rodzinna), lub

2) fundatorem albo beneficjentem fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym (a więc po wejściu w życie analizowanej Ustawy – również fundacji rodzinnej).

Warto wskazać, że ww. przepis obowiązuje od samego początku obowiązywania estońskiego CIT, tj. od 1 stycznia 2021 r.[3] – a zatem od czasu, gdy **jedynymi fundacjami rodzinnymi, do jakich mógł się odnosić, były zagraniczne fundacje rodzinne** – ponieważ w Polsce takowe działać jeszcze nie mogły. Uzasadnienie do ustawy wprowadzającej tzw. estoński CIT enigmatycznie odnosi się do intencji, jakimi kierował się ustawodawca, ustanawiając takie obostrzenie[4]. Można się domyślić, że był to jeden z wielu przepisów, mających na celu zniechęcić polskich podatników do zakładania fundacji za granicą – bo wówczas i kontrola, i wiedza polskich organów podatkowych o takim podatniku jest mniejsza. Takie stanowisko być może mogło mieć pewne uzasadnienie w przypadku fundatorów i beneficjentów fundacji zagranicznych, ale na pewno **nie ma już racji bytu, jeśli do polskiego systemu prawnego wprowadzona zostanie fundacja rodzinna**. W takiej sytuacji taka argumentacja traci swoją ważność – jedna z podstawowych podatkowych zachęt ustawodawcy dla polskich przedsiębiorców (estoński CIT) powinna móc funkcjonować wraz z inną instytucją promowaną przez ustawodawcę, jaką bez wątpienia jest fundacja rodzinna dedykowana sukcesji polskich firm rodzinnych. Preferencje bądź sankcje podatkowe zawsze powinny być aksjologicznie uzasadnione, a w szczególności powinny służyć realizacji określonych wartości konstytucyjnych. Zakaz „łączenia" obydwu tych instytucji może spowodować, że polskie firmy rodzinne będą zmuszone do wyboru pomiędzy rozwojem a sukcesją, a tak bez wątpienia być nie powinno.

Obecne brzmienie art. art. 28j ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT jest następujące:

Opodatkowaniu ryczałtem może podlegać podatnik (...) jeżeli (...) prowadzi działalność w formie spółki

[3] Ustawa z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. 2020, poz. 2122).

[4] Druk nr 643 – uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (data pisma: 30 września 2020 r.; https://www.sejm.gov.pl/Sejm9.nsf/druk.xsp?nr=643).

z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, spółki komandytowej, spółki komandytowo-akcyjnej, której odpowiednio udziałowcami, akcjonariuszami lub wspólnikami są wyłącznie osoby fizyczne nieposiadające praw majątkowych związanych z prawem do otrzymania świadczenia jako założyciele (fundatorzy) lub beneficjenci fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym.

Biorąc pod uwagę powyższe, proponujemy następującą poprawkę legislacyjną mającą na celu umożliwienie „łączenia" fundacji rodzinnej i tzw. estońskiego CIT.

Proponowana zmiana ustawy o fundacji rodzinnej:

Art. 28j ust. 1 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 131 Ustawy otrzymuje brzmienie:

„Opodatkowaniu ryczałtem może podlegać podatnik (...) jeżeli (...) prowadzi działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, spółki komandytowej, spółki komandytowo-akcyjnej, której odpowiednio udziałowcami, akcjonariuszami lub wspólnikami jest fundacja rodzinna w rozumieniu ustawy z dnia 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej lub są wyłącznie osoby fizyczne nieposiadające praw majątkowych związanych z prawem do otrzymania świadczenia jako założyciele (fundatorzy) lub beneficjenci fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym, (...) ***z wyłączeniem sytuacji, w której osoba fizyczna jest fundatorem lub beneficjentem fundacji rodzinnej w rozumieniu ustawy z dnia 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej."***

POSTULAT NR 3 – RODZEŃSTWO I ICH ZSTĘPNI A TZW. GRUPA ZERO

Wiele firm rodzinnych w Polsce było zakładanych przez rodzeństwo lub członków nieco dalszej rodziny, a w wielu firmach rodzinnych w Polsce sukcesja miała już miejsce również w stosunku do drugiego, a nawet już trzeciego pokolenia (np. z uwagi na przedwczesną śmierć lub sukcesję etapami za życia). Nierzadko można więc spotkać sytuacje, kiedy wspólnikami są już kuzyni lub też wujkowie i ciocie oraz bratankowie i siostrzenice, pomimo, że pierwotnie biznes był zakładany albo przez jednego założyciela który miał kilkoro dzieci, albo przez braci czy małżeństwo. Właściciele tego typu firm (a wydaje się, że dotyczy to większości większych firm rodzinnych) **nie będą zainteresowani nową formą sukcesji, która znacząco zwiększy ich obciążenia publicznoprawne w stosunku do alternatywnych form sukcesji**.

Rozumiejąc jednak, że fundacja rodzinna w założeniu ustawodawcy nie może czynić żadnych wyłomów w zasadach opodatkowania wynikających z art. 4a ustawy o podatku od spadków i darowizn proponujemy, aby **bez rozszerzania tzw. grupy zerowej** uniknąć negatywnych skutków podatkowych zakładania fundacji rodzinnej przez kilka osób.

Proponujemy więc zastosowanie modelu, który pozwoli na wyrównanie wysokości opodatkowania beneficjentów fundacji rodzinnych zakładanych przez jednego fundatora oraz fundacji zakładanej wspólnie z innymi osobami. To wyrównanie **nie pozwala** przy tym na ominięcie reguł wynikających z art. 4a ustawy o podatku od spadków i darowizn, a więc nie czyni żadnego wyłomu w zasadach już obowiązujących. Kwota zwolnienia będzie nadal wynikać z proporcji określonej w art. 27 ust. 1 Ustawy, ale ustalona dla danego fundatora kwota zwolnienia jest wykorzystywana w pierwszej kolejności przez samego fundatora, a w dalszej kolejności przez zstępnych oraz małżonka oraz pozostałe osoby z tzw. grupy zerowej fundatora. Nie ma więc możliwości, żeby osoby niebędące w tzw. grupie zerowej fundatora korzystały ze zwolnienia przysługującego temu fundatorowi, a tym samym nie ma tu wyłomu od dziś już obowiązujących zasad.

Obecna treść Ustawy wydaje się być w tym zakresie niesprawiedliwa i może skutkować chęcią ominięcia tych zasad poprzez **tworzenie wielu fundacji rodzinnych** w różnych strukturach, pozostających w jednej rodzinie. Należy podkreślić, że w uzasadnieniach do każdego z trzech projektów ustawy o fundacji rodzinnej **model opodatkowania beneficjentów fundacji rodzinnej zawsze jednoznacznie opierał się na jednej fundamentalnej zasadzie: opodatkowanie beneficjentów należących do rodziny fundatora nie powinno być bardziej dolegliwe niż w przypadku zasad przyjętych w podatku od spadków i darowizn**. A to dlatego, że zawsze przyjmowano, iż z perspektywy obciążeń podatkowych beneficjentów fundacja rodzinna powinna być „transparentna" – tak jakby jej nie było. Obecnie jednak mamy do czynienia z sytuacją, że **niezależnie od tego, jak będą się układały między rodzeństwem proporcje wniesionego do fundacji mienia i tak zstępni rodzeństwa będą opodatkowani bardziej dolegliwie, niż w przypadku podatku od spadków i darowizn**. Po pierwsze, względem swoich rodziców dla potrzeb podatku od spadków i darowizn byliby oni zawsze w tzw. grupie zerowej i korzystaliby ze zwolnienia w podatku od spadków i darowizn. Po drugie, względem swoich wujków i cioć dla potrzeb podatku od spadków i darowizn zaliczani byliby do tzw. II grupy, w przypadku której stawki podatku od spadków i darowizn to 7%, 9% i maksymalna stawka 12%.

Brak wprowadzenia proponowanych poniżej zmian spowoduje w mojej ocenie, że podatnicy chcąc osiągnąć pełne zwolnienie będą systemowo motywowani do założenia odrębnej fundacji, w której fundatorem i beneficjentami będą tylko osoby, które są ze sobą spokrewnione w ramach art. 4a ust. 1 ustawy o podatku od spadków i darowizn. Z kolei takie rozwiązanie będzie miało swoje konsekwencje zarówno prawne, jak i podatkowe oraz organizacyjne, w tym m.in. oznaczać będzie konieczność podejmowania wspólnych decyzji przez kilka fundacji, jeśli majątek „operacyjny" byłby własnością fundatorów z różnych fundacji.

Biorąc pod uwagę powyższe, proponujemy poprawkę legislacyjną mającą na celu ustalenie zasad wpływu proporcji na wysokość zobowiązania w podatku PIT, bez rozszerzania tzw. grupy zerowej.

Obecne brzmienie art. 130 pkt 3 lit. b Ustawy, tj. art. 21 ust. 49 ustawy PIT:

Zwolnienie, o którym mowa w ust.1 pkt 157 stosuje się do części przychodów:

1) *fundatora albo osoby będącej w stosunku do fundatora osobą, o której mowa w art.4a ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn, uprawnionych do otrzymania mienia w związku z rozwiązaniem fundacji rodzinnej,*
2) *beneficjenta będącego fundatorem albo osobą będącą w stosunku do fundatora osobą, o której mowa w art.4a ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn*

– odpowiadającej proporcji, o której mowa w art.26 ust. 4 ustawy z dnia 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej, według stanu na dzień uzyskania przychodu.

Proponowana zmiana ustawy o fundacji rodzinnej:

Art. 21 ust. 49 ustawy zmienianej w art. 130 Ustawy otrzymuje brzmienie:

„Zwolnienie, o którym mowa w ust.1 pkt 157 stosuje się do części przychodów:

1) *fundatora albo osoby będącej w stosunku do fundatora osobą, o której mowa w art.4a ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn, uprawnionych do otrzymania mienia w związku z rozwiązaniem fundacji rodzinnej,*
2) *beneficjenta będącego fundatorem albo osobą będącą w stosunku do fundatora osobą, o której mowa w art.4a ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn*

*– **według następujących zasad:***

a) ***suma przychodów zwolnionych przypadających na danego fundatora stanowi iloczyn wszystkich przychodów, o których mowa w art. 20 ust. 1g osiągniętych od fundacji rodzinnej przez wszystkich fundatorów i beneficjentów w danym roku kalendarzowym oraz proporcji dotyczącej fundatora o której mowa w art.27 ust. 1 ustawy z dnia 14 grudnia 2022 r o fundacji rodzinnej, według stanu na dzień zakończenia roku kalendarzowego,***
b) ***suma przychodów zwolnionych podlega przypisaniu w następującej kolejności:***
   - ***do fundatora do kwoty osiągniętych przez fundatora przychodów, o których mowa w art. 20 ust. 1g,***
   - ***niewykorzystana część sumy przychodów zwolnionych przypisana jest podatnikom będącym zstępnymi i małżonkiem fundatora proporcjonalnie do wysokości osiągniętych przez nich przychodów, o których mowa w art. 20 ust. 1g w danym roku kalendarzowym,***
   - ***pozostała niewykorzystana część sumy przychodów zwolnionych przypisana jest pozostałym osobom, będącym w stosunku do fundatora osobami, o których mowa w art. 4a ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn proporcjonalnie do wysokości osiągniętych przez nich przychodów, o których mowa w art. 20 ust. 1g w danym roku kalendarzowym,***
c) ***jeżeli dany podatnik jest osobą, o której mowa w art. 4a ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn w stosunku do więcej niż jednego fundatora lub jednocześnie jest fundatorem to w pierwszej kolejności, przypisuje się podatnikowi sumę przychodów zwolnionych tego fundatora, w stosunku do którego podatnik jest w wyższej kategorii podatników wymienionych w lit. b), a w razie zbiegu tych samych kategorii podatników wymienionych w lit. b) temu podatnikowi przypisuje się sumę przychodów zwolnionych przypadającą łącznie na fundatorów, w stosunku do których podatnik jest w tej samej kategorii podatników wymienionych w lit b)."***

POSTULAT NR 4 – POWRÓT KAPITAŁU Z ZAGRANICY

W toku prac związanych z projektem ustawy o fundacji rodzinnej toczyły się rozmowy o powiązaniu jej przepisów z rozwiązaniami zachęcającymi do powrotu do kraju Polaków, którzy fundacje rodzinne założyli za granicą. Chodziło zatem o podatników, którzy – nie mając możliwości założenia fundacji rodzinnej w Polsce – założyli takie fundacje zagranicą, a obecnie zastanawiają się, czy powrócić do Polski z kapitałem. Ergo: rozwiązanie to miałoby zapewniać neutralność podatkową „wycofania" aktywów z zagranicznych fundacji rodzinnych, pod warunkiem wniesienia ich do polskiej fundacji rodzinnej, np. w określonym terminie.

Neutralność w tym zakresie wynikałaby z nieobciążania fundatora i beneficjentów zagranicznych fundacji podatkiem od spadków i darowizn / podatkiem dochodowym w przypadku likwidacji fundacji zagranicznej – pod warunkiem ulokowania wycofanych środków – np. w okresie 12 miesięcy – w fundacji rodzinnej w Polsce. Niestety, ostatecznie postulaty te nie znalazły odzwierciedla w Ustawie, a bez wątpienia, stanowiłyby one dodatkową zachętę do tworzenia polskich fundacji rodzinnych i powrotu kapitału zagranicznego do Polski.

Uzasadnieniem tego, że polska fundacja rodzinna była od początku promowana jako zachęta do powrotu fundacji zagranicznych do Polski, jest chociażby **jednoznaczne stanowisko Ministerstwa Finansów** opublikowane w dniu 21 czerwca 2022 r.[5]: *Zależy nam na tym, aby przedsiębiorcy wrócili do kraju ze środkami, które przekazali założonym za granicą fundacjom rodzinnym. Specjalnie dla nich proponujemy ulgę repolonizacyjną, czyli zwolnienie z PIT dla środków przenoszonych z zagranicznej fundacji do fundacji rodzinnej założonej w Polsce.*

Obecna treść Ustawy zniechęca fundatorów fundacji zagranicznych do powrotu do Polski i trudno się temu dziwić, skoro taki **powrót wiązałby się z opodatkowaniem wartości całego majątku wniesionego do fundacji stawką 19% (jako podatek dochodowy) lub 20% (jako podatek od darowizn)**. W mojej ocenie polskie prawo powinno dopuszczać możliwość repatriacji aktywów wniesionych do zagranicznej fundacji rodzinnej gwarantując nie tylko neutralność w ustawie CIT dotyczącą mienia uzyskanego przez samą polską fundację rodzinną.

W tym celu proponujemy:

- wprowadzenie do art. 3 ustawy o podatku od spadków i darowizn zwolnienia przedmiotowego, dotyczącego zwolnienia z opodatkowania transakcji nabycia w drodze darowizny od zagranicznej fundacji rodzinnej pieniędzy, rzeczy lub praw majątkowych z zastrzeżeniem, że przedmiot otrzymanej darowizny został przekazany przez nabywcę polskiej fundacji rodzinnej w terminie 12 miesięcy od dnia jej otrzymania oraz, że nabywcą korzystającym z wyłączenia może być wyłącznie fundator zagranicznej fundacji albo osoba z tzw. zerowej grupy z art. 4a ust. 1 w stosunku do fundatora lub założyciela takiej fundacji,
- wprowadzenie do art. 21 ustawy o PIT zwolnienia z opodatkowania pieniędzy, rzeczy lub praw majątkowych otrzymanych od zagranicznej fundacji rodzinnej z powyższym terminem na wniesienie ich do polskiej fundacji rodzinnej przez fundatora fundacji zagranicznej albo osobę z tzw. grupy zerowej w stosunku do tego fundatora (z zastrzeżeniem, że otrzymywane aktywa mogły być wniesione do fundacji zagranicznej tylko przez fundatora lub założyciela lub osoby im bliskie (art. 21 ust. 51 ustawy o PIT).

Celem ograniczenia kręgu podmiotów zagranicznych tylko do fundacji rodzinnych rekomenduję sporządzenie listy zagranicznych fundacji rodzinnych posiadających osobowość prawną, od których nabycie majątku będzie mogło korzystać z ww. zwolnienia w PIT oraz w podatku od spadków i darowizn. Proponujemy zamieszczenie tej listy w postaci załącznika do ustawy podatkowej.

Jednocześnie proponujemy wpisanie do art. 27 ustawy o PIT zasady, z której wynikać będzie, że wniesienie mienia poprzez darowiznę przez zagraniczną fundację rodzinną będzie kwalifikowane za wniesione przez fundatora będącego również założycielem tej osoby prawnej, a w sytuacji, gdy fundatorów tych będzie więcej niż jeden, to wniesione mienie będzie przypisane im w proporcji w jakiej wnieśli oni mienie do zagranicznej fundacji rodzinnej.

W obecnej Ustawie **brak jest** stosowanych uregulowań. W związku z powyższym proponujemy dodanie następujących przepisów:

Proponowana zmiana ustawy o fundacji rodzinnej:

Dodaje się art. 21 ust. 1 pkt 158 w ustawie zmienianej w art. 130 Ustawy:

„Wolne od podatku dochodowego są: pieniądze, rzeczy lub prawa majątkowe, otrzymane od osoby prawnej prawa zagranicznego wymienionej w załączniku nr 5 do ustawy przez nabywającego, będącego fundatorem lub założycielem tej zagranicznej osoby prawnej albo osobą, o której mowa w art. 4a ust.1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn w stosunku do fundatora lub założyciela tej zagranicznej osoby prawnej, wniesione do majątku fundacji rodzinnej, o której mowa w rozdziale 1 ustawy z dnia 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej, w terminie 12 miesięcy od dnia ich wydania lub pozostawienia do dyspozycji w inny sposób, z

[5] https://www.podatki.gov.pl/niskiepodatki/przedsiebiorca-niskie-podatki/repatriacja-kapitalu-niskie-podatki/fundacje-rodzinne-niskie-podatki/.

zastrzeżeniem ust. 51."

Dodaje się art. 21 ust. 51 w ustawie zmienianej w art. 130 Ustawy:

Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 158 nie ma zastosowania, jeżeli pieniądze, rzeczy lub prawa majątkowe zostały wniesione do osoby prawnej prawa zagranicznego przez inną osobę niż fundator lub założyciel tej zagranicznej osoby prawnej albo osobę, będącą osobą, o której mowa w art. 4a ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn w stosunku do fundatora lub założyciela tej zagranicznej osoby prawnej."

Dodaje się Załącznik nr 5 w ustawie zmienianej w art. 130 Ustawy:

„Załącznik nr 5 do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych

Wykaz osób prawnych prawa zagranicznego, o których mowa w art.21 ust. 1 pkt 158 ustawy:

1. Fundacja rodzinna mająca siedzibę w Austrii (aus. Privatstiftung),

2. Fundacja rodzinna mająca siedzibę w Holandii (hol. Stichting),

3. Fundacja rodzinna mająca siedzibę w Liechtensteinie (niem. Familienstiftung),

4. Fundacja rodzinna mająca siedzibę na Malcie (ang. Maltese private foundation)"

Dodaje się art. 3 pkt 9 w ustawie zmienianej w art. 129 Ustawy:

„Podatkowi nie podlega: nabycie w drodze darowizny pieniędzy rzeczy lub praw majątkowych, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 158 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych o ile pieniądze te rzeczy lub prawa majątkowe zostały wniesione do majątku fundacji rodzinnej, o której mowa w rozdziale 1 ustawy z dnia 14 grudnia 2022 r o fundacji rodzinnej, w terminie 12 miesięcy od dnia otrzymania tej darowizny."

Dodaje się art. 27 ust. 2 pkt 3 w Ustawie:

„Mienie wniesione do fundacji rodzinnej w drodze darowizny albo spadku - przez osobę prawną prawa zagranicznego, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 158 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych uważa się za wniesione przez fundatora, będącego również założycielem lub fundatorem tej osoby prawnej."

Dodaje się art. 27 ust. 4 w Ustawie:

„W przypadku gdy fundatorów, o których mowa w ust. 2 pkt 3, jest więcej niż jeden, mienie uważa się za wniesione przez wszystkich tych fundatorów w proporcji, w jakiej wnieśli oni mienie do tej zagranicznej osoby prawnej."

POSTULAT 5. POBÓR I WPŁATA PODATKU DOCHODOWEGO PRZEZ FUNDACJĘ RODZINNĄ

Wskazujemy również na propozycję modyfikacji przepisów regulujących zasady opodatkowania podatkiem dochodowym świadczeń wypłacanych na rzecz „dalszych" beneficjentów.

Niezależnie od faktu, czy beneficjent jest z najbliższej rodziny, czy nie, fundacja rodzinna – jako podatnik – będzie zobowiązana do zapłaty 15% podatku dochodowego od osób prawnych od wypłacanych świadczeń. Natomiast, jeżeli beneficjentem świadczenia będzie tzw. „dalszy" beneficjent, wówczas podlegać on będzie dodatkowemu opodatkowaniu w wysokości 15% podatku dochodowego od osób fizycznych; w tym zakresie fundacja rodzinna będzie płatnikiem tego podatku.

Wątpliwości budzi treść przepisów dotyczących podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych oraz podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Nie ma bowiem w Ustawie przepisów analogicznych do efektywnego opodatkowania spółek kapitałowych i ich wspólników, gdzie po opodatkowaniu bieżącej działalności np. stawką 19% CIT, wypłata dywidendy opodatkowana jest 19% stawką PIT; gdzie podstawa opodatkowana pomniejszona jest o zapłacony CIT. Powoduje to, że efektywna stawka opodatkowania wynosi w takim przypadku 34,39% (zamiast 19% + 19% = 38%). Natomiast zgodnie z Ustawą, efektywne opodatkowanie świadczeń dalszego beneficjenta fundacji rodzinnej będzie wynosiło 30% (tj. 15%+15%). **Dojdzie zatem do podwójnego opodatkowania.**

Obecne brzmienie 130 pkt 4 lit. a Ustawy jest następujące:

a) w ust. 1 w pkt 16 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 17 w brzmieniu: „17) z tytułu uzyskania przychodów, o których mowa w art. 20 ust. 1g – w wysokości 15% przychodu.",

Proponowana zmiana ustawy o fundacji rodzinnej:

Dodaje się art. 21 ust. 1 pkt 158 w ustawie zmienianej w art. 130 Ustawy:

a) w ust. 1 w pkt 16 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 17 w brzmieniu: „17) z tytułu uzyskania przychodów, o których mowa w art. 20 ust. 1g – w wysokości 15% przychodu, **po dokonaniu pomniejszenia podstawy opodatkowania o wartość podatku dochodowego od osób prawnych zapłaconego przez fundację rodzinną zgodnie z art. 24r ust. 1 ustawy z dnia (...) o podatku dochodowym od osób prawnych.**"

Z wyrazami szacunku

r.pr. Agnieszka Krysik, Przewodnicząca Komisji BCC dla Rodzinnych, Business Centre Club

Związek Pracodawców Business Centre Club (ZP BCC) działa na podstawie ustawy z dnia 23 maja 1991r. o organizacjach pracodawców. Zgodnie z art. 5 jego zadaniem jest ochrona praw i reprezentowanie interesów zrzeszonych członków wobec związków zawodowych, organów władzy i administracji rządowej oraz organów samorządu terytorialnego. Na podstawie art. 16 i art. 16 (2) wskazanej ustawy, ZP BCC ma prawo opiniowania założeń i projektów aktów prawnych w zakresie praw i interesów związków pracodawców oraz ma prawo występowania z wnioskami o wydanie lub zmianę ustawy albo innego aktu prawnego. Organ państwowy jest obowiązany, w terminie 30 dni, przedstawić organizacji pracodawców swoje stanowisko lub uzasadnić stanowisko negatywne. ZP BCC, jako członek Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego jest łącznikiem między podejmującymi decyzje instytucjami europejskimi a obywatelami Polski.