



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
X kadencja
Prezes Rady Ministrów
RM-0610-158-26

Druk nr 3137

Warszawa, 24 września 2026 r.

Pan
Włodzimierz Czarzasty
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej przedstawiam Sejmowi Rzeczypospolitej Polskiej projekt 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.**

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/

U S T A W A

z dnia

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

Art. 1. W ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2026 r. poz. 592, 779, 846, 1079, 1098 i 1123) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 2 w ust. 1 w pkt 7 skreśla się wyrazy „ , objętych wspólnością majątkową małżeńską”;

2) w art. 11 ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Przychodami są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń, z zastrzeżeniem:

1) art. 14 i art. 14b–15;

2) art. 17 ust. 1:

a) pkt 2 w zakresie ustawowej waloryzacji środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych i imiennych rachunkach członka spółdzielczej kasy oszczędnościowo-rozliczeniowej,

b) pkt 6 i 9,

c) pkt 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych,

d) pkt 11;

3) art. 19, art. 25b, art. 30ca, art. 30da i art. 30f.”;

3) w art. 17:

a) w ust. 1:

– pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) odsetki i inne przychody od środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych lub w innych formach oszczędzania, przechowywania lub inwestowania, w tym z tytułu ustawowej waloryzacji środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych i

- imiennych rachunkach członka spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, z wyjątkiem przychodów określonych w art. 14 ust. 2 pkt 5;”,
- w pkt 3a wyraz „wykup” zastępuje się wyrazami „przychody z wykupu”,
- b) po ust. 1i dodaje się ust. 1j w brzmieniu:
- „1j. W przypadku ustawowej waloryzacji środków zgromadzonych na rachunkach bankowych i imiennych rachunkach członka spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej przychód, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, powstaje w dniu dopisania kwoty waloryzacji do tych rachunków.”;
- 4) w art. 19 po ust. 2 dodaje się ust. 2a w brzmieniu:
- „2a. Przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych oraz innych rzeczy, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8, w celu uregulowania w całości lub w części zobowiązania, w tym z tytułu zaciągniętej pożyczki (kredytu), jest wysokość zobowiązania uregulowanego w następstwie takiego odpłatnego zbycia. Jeżeli jednak wartość rynkowa tych rzeczy lub praw jest wyższa niż wysokość zobowiązania uregulowanego w wyniku odpłatnego zbycia tych rzeczy lub praw, przychód ten określa się w wysokości wartości rynkowej, przy czym przepisy ust. 1, 3 i 4 stosuje się odpowiednio.”;
- 5) w art. 21 w ust. 1:
- a) w pkt 130 wyrazy „odsetki lub dyskonto od” zastępuje się wyrazami „przychody, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 3 lub 3a, z tytułu”,
 - b) w pkt 130b wyrazy „odsetki lub dyskonto od” zastępuje się wyrazami „przychody, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 3 lub 3a, z tytułu”,
 - c) w pkt 130c:
 - wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„przychody, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 3 lub 3a, uzyskane przez podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2a, z tytułu obligacji”;
 - w części wspólnej wyrazy „osiągnięcia dochodu” zastępuje się wyrazami „uzyskania przychodu”,
 - d) w pkt 130d wyrazy „odsetki lub dyskonto od” zastępuje się wyrazami „przychody, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 3 lub 3a, z tytułu”;
- 6) w art. 22 po ust. 1t dodaje się ust. 1ta i 1tb w brzmieniu:
- „1ta. W przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) w spółce powstałej z przekształcenia innej spółki koszty uzyskania przychodów związane z objęciem i

nabyciem udziałów (akcji) w spółce przekształcanej są ustalane na podstawie odpowiednio ust. 1f–1gc, 1ł, 1t, art. 23 ust. 1 pkt 38 albo 38c, przy czym jeżeli wartość nominalna udziałów (akcji) albo udziału kapitałowego w spółce uległa zmniejszeniu, koszty uzyskania przychodów ustala się w proporcji określonej odpowiednio w art. 24 ust. 5d albo 5e.

1tb. Przepis ust. 1ta stosuje się odpowiednio w przypadku, gdy przedmiotem odpłatnego zbycia są udziały (akcje) w spółce, która powstała w następstwie kolejnych przekształceń, przy czym jeżeli w wyniku kolejnych przekształceń u podatnika powstał przychód, o którym mowa w art. 24 ust. 5 pkt 8, wartość tego przychodu powiększa koszty uzyskania przychodów z tytułu odpłatnego zbycia udziałów (akcji).”;

7) w art. 22b w ust. 2 pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) wartość firmy, jeżeli wartość ta powstała w wyniku nabycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części w drodze kupna,”;

8) w art. 22h w ust. 3 wyrazy „art. 22i ust. 2–7” zastępuje się wyrazami „art. 22i ust. 2–9”;

9) w art. 22i dodaje się ust. 9 w brzmieniu:

„9. Podatnicy mogą podwyższać lub obniżać stawki amortyzacyjne, na podstawie ust. 2–5, w odniesieniu do danego roku podatkowego, nie później niż do dnia upływu terminu określonego do złożenia zeznania za ten rok podatkowy.”;

10) w art. 23 w ust. 1 w pkt 4 lit. b i c otrzymują brzmienie:

„b) 150 000 zł – jeżeli emisja CO₂ samochodu osobowego wyposażonego w silnik spalinowy wynosi mniej niż 50 g na kilometr zgodnie z co najmniej jednym z następujących dowodów:

- z danymi zawartymi w centralnej ewidencji pojazdów, o której mowa w art. 80a ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym, lub
- ze świadectwem zgodności w rozumieniu art. 3 pkt 5 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/858 z dnia 30 maja 2018 r. w sprawie homologacji i nadzoru rynku pojazdów silnikowych i ich przyczep oraz układów, komponentów i oddzielnych zespołów technicznych przeznaczonych do tych pojazdów, zmieniającym rozporządzenie (WE) nr 715/2007 i (WE) nr 595/2009 oraz uchylającym dyrektywę 2007/46/WE (Dz. Urz. UE L 151 z 14.06.2018, str. 1, z późn. zm.), lub
- ze świadectwem unijnego indywidualnego dopuszczenia pojazdu albo ze świadectwem krajowego indywidualnego dopuszczenia pojazdu w rozumieniu

- odpowiednio art. 2 ust. 1 pkt 32 i 33 ustawy z dnia 14 kwietnia 2023 r. o systemach homologacji pojazdów oraz ich wyposażenia (Dz. U. poz. 919), lub
- z dokumentem wydanym albo uznanym przez Dyrektora Transportowego Dozoru Technicznego na zasadach określonych w ustawie z dnia 14 kwietnia 2023 r. o systemach homologacji pojazdów oraz ich wyposażenia,
- c) 100 000 zł – w przypadku samochodu osobowego innego niż określony w lit. a i b;”;
- 11) w art. 23s w ust. 1 pkt 1 otrzymuje brzmienie:
- „1) wysokość oprocentowania pożyczki jest ustalana w oparciu o stopę zmienną, nierzadziej niż co 3 miesiące, przy zastosowaniu rodzaju bazowej stopy procentowej i wysokości marży, ogłoszonych w aktualnym na dzień zawarcia umowy obwieszczeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych;”;
- 12) w art. 24 ust. 5d i 5e otrzymują brzmienie:
- „5d. Dochodem, o którym mowa w ust. 5 pkt 1, jest nadwyżka przychodu otrzymanego z umorzenia udziałów (akcji) lub ze zmniejszenia ich wartości nominalnej nad kosztami uzyskania przychodów określonymi na podstawie art. 22 ust. 1f–1gc, 1ł, 1t albo 1ta albo art. 23 ust. 1 pkt 38 albo 38c, przy czym:
- 1) w przypadku zmniejszenia wartości nominalnej udziałów (akcji):
 - a) koszty te ustala się w takiej proporcji, w jakiej pozostaje wartość, o jaką została zmniejszona wartość nominalna udziału (akcji) do jej wartości nominalnej przed tym zmniejszeniem,
 - b) koszty inne niż określone w lit. a uznaje się za wydatki na ich nabycie lub objęcie;
 - 2) jeżeli wynagrodzenie z tytułu umorzenia lub ze zmniejszenia wartości nominalnej udziałów (akcji) nie zostało w całości wypłacone, koszty te ustala się proporcjonalnie do wysokości otrzymanego wynagrodzenia z tytułu tego umorzenia lub zmniejszenia wartości;
 - 3) jeżeli nabycie udziałów (akcji) nastąpiło w drodze spadku lub darowizny, kosztami tymi są wydatki poniesione przez spadkodawcę lub darczyńcę na nabycie tych udziałów lub akcji.
- 5e. Dochodem, o którym mowa w ust. 5 pkt 1a albo 1b, jest nadwyżka przychodu otrzymanego ze zmniejszenia udziału kapitałowego w spółce, o której mowa w art. 5a pkt 28 lit. c–e, albo z wystąpienia z takiej spółki, nad kosztami uzyskania przychodów

określonymi na podstawie art. 22 ust. 1f–1gc, 1ł, 1t albo 1ta albo art. 23 ust. 1 pkt 38, przy czym:

- 1) w przypadku zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika:
 - a) koszty te ustala się w takiej proporcji, w jakiej pozostaje wartość, o jaką został zmniejszony ten udział kapitałowy do jego wartości przed zmniejszeniem,
 - b) koszty inne niż określone w lit. a uznaje się za wydatki na nabycie ogółu praw i obowiązków w takiej spółce;
 - 2) jeżeli wynagrodzenie ze zmniejszenia udziału kapitałowego lub z tytułu wystąpienia wspólnika z tej spółki nie zostało w całości wypłacone, koszty te ustala się proporcjonalnie do wysokości faktycznie uzyskanego wynagrodzenia z tytułu tego zmniejszenia lub wystąpienia;
 - 3) jeżeli nabycie ogółu praw i obowiązków w takiej spółce nastąpiło w drodze spadku lub darowizny, kosztami tymi są wydatki poniesione przez spadkodawcę lub darczyńcę na nabycie tego ogółu praw i obowiązków.”;
- 13) w art. 30a:
- a) w ust. 1 pkt 3 otrzymuje brzmienie:

„3) z odsetek lub innych przychodów od środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku bankowym lub w innych formach oszczędzania, przechowywania lub inwestowania, w tym z tytułu ustawowej waloryzacji środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych i imiennych rachunkach członka spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, prowadzonych przez podmiot uprawniony na podstawie odrębnych przepisów, z wyjątkiem przychodów określonych w art. 14 ust. 2 pkt 5;”,
 - b) po ust. 19 dodaje się ust. 19a w brzmieniu:

„19a. Przepisu ust. 19 nie stosuje się do przychodów określonych w tym przepisie, jeżeli od zysków za okres opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek został uprzednio zapłacony, na podstawie art. 28h ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, należny ryczałt od dochodów spółek w zakresie dochodu z tytułu zysku netto rozdysponowanego po zakończeniu stosowania opodatkowania tym ryczałtem.”;
- 14) w art. 30h:
- a) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Podstawę obliczenia daniny solidarnościowej stanowi nadwyżka ponad 1 000 000 zł sumy dochodów podlegających opodatkowaniu na zasadach określonych w:

- 1) art. 27 ust. 1, 9 i 9a oraz art. 30c ust. 1 po pomniejszeniu tych dochodów wyłącznie o wysokość:
 - a) strat, o których mowa w art. 9, oraz
 - b) składek, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 2 i 2a, oraz
 - c) składek, o których mowa w art. 30c ust. 2 pkt 2, oraz
- 2) art. 30b ust. 1 po pomniejszeniu tego dochodu wyłącznie o wysokość strat, o których mowa w art. 9, oraz
- 3) art. 30b ust. 1a, oraz
- 4) art. 30ca ust. 3, oraz
- 5) art. 30f ust. 1 po pomniejszeniu tego dochodu wyłącznie o kwoty, o których mowa w art. 30f ust. 5

– przy czym pomniejszenia te mogą zostać uwzględnione, jeżeli zostały one uprzednio odliczone od tych dochodów w związku z obliczeniem zobowiązania podatkowego.”,

- b) po ust. 2 dodaje się ust. 2a w brzmieniu:

„2a. Dochodów, o których mowa w ust. 2, nie pomniejsza się o inne niż wymienione w tym przepisie odliczenia lub pomniejszenia przysługujące w związku z obliczeniem zobowiązania podatkowego.”;

- 15) w art. 41:

- a) w ust. 24:

- wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Płatnicy nie są obowiązani do poboru podatku, w tym w przypadku, o którym mowa w ust. 12, od:”,
- pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) odsetek lub dyskonta od listów zastawnych,”,
- w pkt 2 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„przychodów, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 3 lub 3a, z tytułu obligacji.”,

- część wspólna otrzymuje brzmienie:
„– z wyłączeniem płatnika, o którym mowa w ust. 4d, w zakresie dochodów (przychodów) uzyskanych przez podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 1, oraz płatnika, o którym mowa w ust. 10.”,
- b) w ust. 24b po wyrazach „tych obligacji” dodaje się wyrazy „albo wykupu przez emitenta tych obligacji”;
- 16) w art. 52a:
 - a) w ust. 1 w pkt 1 wyrazy „dochody z tytułu odsetek i dyskonta od” zastępuje się wyrazami „przychody, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 3 lub 3a, z tytułu”,
 - b) ust. 4 otrzymuje brzmienie:
„4. Przepis ust. 3 stosuje się odpowiednio do przychodów, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 3 lub 3a, z tytułu obligacji określonych w ust. 1 pkt 1.”.

Art. 2. W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2026 r. poz. 554, 779, 846, 912 i 1123) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 8 uchyla się ust. 6a;
- 2) w art. 11g w ust. 1 pkt 1 otrzymuje brzmienie:
„1) wysokość oprocentowania pożyczki jest ustalana w oparciu o stopę zmienną, nierzadziej niż co 3 miesiące, przy zastosowaniu rodzaju bazowej stopy procentowej i wysokości marży, ogłoszonych w aktualnym na dzień zawarcia umowy obwieszczeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych;”;
- 3) w art. 12 po ust. 4a dodaje się ust. 4aa i 4ab w brzmieniu:
„4aa. Przepis ust. 4 pkt 3 stosuje się odpowiednio w przypadku zmniejszenia wartości nominalnej udziałów (akcji) w spółce, przy czym:
 - 1) koszty uzyskania przychodów ze zmniejszenia wartości nominalnej udziałów (akcji) ustala się w takiej proporcji, w jakiej pozostaje wartość, o jaką została zmniejszona wartość nominalna udziału (akcji), do jej wartości nominalnej przed tym zmniejszeniem;
 - 2) koszty inne niż wymienione w pkt 1 uznaje się za wydatki na ich nabycie lub objęcie;
 - 3) jeżeli wynagrodzenie z tytułu zmniejszenia wartości nominalnej udziałów (akcji) nie zostało w całości wypłacone, koszty, o których mowa w pkt 1, ustala się proporcjonalnie do wysokości otrzymanego wynagrodzenia z tytułu tego zmniejszenia.

4ab. W przypadku, o którym mowa w ust. 4 pkt 3d, koszt zmniejszenia udziału kapitałowego ustala się w takiej proporcji, w jakiej pozostaje wartość, o jaką został zmniejszony ten udział kapitałowy, do jego wartości przed tym zmniejszeniem, przy czym:

- 1) koszty uzyskania przychodów pozostałe po zmniejszeniu udziału kapitałowego uznaje się za wydatki na nabycie ogółu praw i obowiązków w takiej spółce;
 - 2) jeżeli wynagrodzenie ze zmniejszenia udziału kapitałowego nie zostało w całości wypłacone, koszty uzyskania przychodów ustala się proporcjonalnie do wysokości faktycznie uzyskanego wynagrodzenia z tytułu tego zmniejszenia.”;
- 4) w art. 15 po ust. 1xd dodaje się ust. 1xe i 1xf w brzmieniu:

„1xe. W przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) w spółce powstałej z przekształcenia innej spółki koszty uzyskania przychodów na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) w spółce przekształcanej są ustalane na podstawie odpowiednio art. 15 ust. 1j, 1k, 1xd albo art. 16 ust. 1 pkt 8–8e, przy czym jeżeli wartość nominalna udziałów (akcji) albo udziału kapitałowego w spółce uległa zmniejszeniu, koszty uzyskania przychodów ustala się w proporcji określonej odpowiednio w art. 12 ust. 4aa albo 4ab.

1xf. Przepis ust. 1xe stosuje się odpowiednio, w przypadku gdy przedmiotem odpłatnego zbycia są udziały (akcje) w spółce, która powstała w następstwie kolejnych przekształceń, przy czym jeżeli w wyniku kolejnych przekształceń u podatnika powstał przychód, o którym mowa w art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. j, wartość tego przychodu powiększa koszt uzyskania przychodów z tytułu odpłatnego zbycia udziałów (akcji).”;

- 5) w art. 16:

- a) w ust. 1 w pkt 4 lit. b i c otrzymują brzmienie:

„b) 150 000 zł – jeżeli emisja CO₂ samochodu osobowego wyposażonego w silnik spalinowy wynosi mniej niż 50 g na kilometr zgodnie z co najmniej jednym z następujących dowodów:

- z danymi zawartymi w centralnej ewidencji pojazdów, o której mowa w art. 80a ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym, lub
- ze świadectwem zgodności, o którym mowa w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/858 z dnia 30 maja 2018 r. w sprawie homologacji i nadzoru rynku pojazdów silnikowych i ich przyczep oraz układów, komponentów i oddzielnych zespołów technicznych przeznaczonych do tych pojazdów, zmieniającym rozporządzenie (WE) nr

715/2007 i (WE) nr 595/2009 oraz uchylającym dyrektywę 2007/46/WE (Dz. Urz. UE L 151 z 14.06.2018, str. 1, z późn. zm.), lub

- ze świadectwem unijnego indywidualnego dopuszczenia pojazdu albo ze świadectwem krajowego indywidualnego dopuszczenia pojazdu w rozumieniu odpowiednio art. 2 ust. 1 pkt 32 i 33 ustawy z dnia 14 kwietnia 2023 r. o systemach homologacji pojazdów oraz ich wyposażenia (Dz. U. poz. 919), lub
 - z dokumentem wydanym albo uznanym przez Dyrektora Transportowego Dozoru Technicznego na zasadach określonych w ustawie z dnia 14 kwietnia 2023 r. o systemach homologacji pojazdów oraz ich wyposażenia,
- c) 100 000 zł – w przypadku samochodu osobowego innego niż określony w lit. a i b;”,
- b) po ust. 1c dodaje się ust. 1d i 1e w brzmieniu:

„1d. Przepisy ust. 1 pkt 13e i 13f stosuje się odpowiednio do kosztów poniesionych w związku z uzyskaniem środków finansowych pochodzących z kolejnego finansowania dłużnego, w tym z kolejnej pożyczki (kredytu), zaciągniętego w jakiegokolwiek formie w celu spłaty finansowania dłużnego bezpośrednio przeznaczonego na cele wymienione w tych przepisach.

1e. Jeżeli koszty finansowania dłużnego, o których mowa w ust. 1 pkt 13e i 13f, nie są związane z uzyskaniem środków finansowych przeznaczonych wyłącznie na cele wymienione w tych przepisach, koszty te ustala się w takiej części, jaka odpowiada proporcji:

- 1) kwoty kapitału finansowania dłużnego przeznaczonego na cele wymienione w tych przepisach do całkowitej kwoty kapitału tego finansowania dłużnego – w przypadku gdy finansowanie dłużne zostało uzyskane również na inne cele niż wymienione w tych przepisach,
- 2) niespłaconej kwoty kapitału pierwotnego finansowania dłużnego uzyskanego bezpośrednio na cele wymienione w tych przepisach do kwoty kapitału kolejnego finansowania dłużnego uzyskanego w celu spłaty tego pierwotnego finansowania, w tym w drodze refinansowania lub konsolidacji kilku zobowiązań,

- 3) niespłaconej kwoty kapitału kolejnego finansowania dłużnego, o którym mowa w pkt 2, do kwoty kapitału finansowania dłużnego uzyskanego w celu spłaty tego kolejnego finansowania, w tym w drodze refinansowania lub konsolidacji kilku zobowiązań
- przy czym proporcję tę ustala się na dzień uzyskania finansowania dłużnego, z którego podatnik ponosi takie koszty.”;
- 6) w art. 16b w ust. 2 w pkt 2 uchyla się lit. b;
- 7) w art. 16h w ust. 3 wyrazy „art. 16i ust. 2–7” zastępuje się wyrazami „art. 16i ust. 2–9”;
- 8) w art. 16i dodaje się ust. 9 w brzmieniu:
- „9. Podatnicy mogą podwyższać lub obniżać stawki amortyzacyjne, na podstawie ust. 2–5, w odniesieniu do danego roku podatkowego, nie później niż do dnia upływu terminu określonego do złożenia zeznania za ten rok podatkowy.”;
- 9) w art. 17 w ust. 1:
- a) po pkt 6c dodaje się pkt 6d w brzmieniu:
- „6d) dochody organizacji pozarządowych, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, w części przeznaczonej na działalność pożytku publicznego, o której mowa w tej ustawie, z wyłączeniem działalności gospodarczej”;
- b) pkt 37 otrzymuje brzmienie:
- „37) dochody Banku Gospodarstwa Krajowego uzyskane:
- a) w związku z prowadzeniem funduszy utworzonych, powierzonych lub przekazanych temu bankowi na podstawie odrębnych ustaw, stanowiące równowartość dochodów uzyskanych przez te fundusze z tytułów określonych w przepisach regulujących ich tworzenie i funkcjonowanie – w części przeznaczonej wyłącznie na realizację celów wymienionych w tych przepisach,
- b) ze zbycia lub z wykupu obligacji skarbowych otrzymanych na zwiększenie funduszu statutowego”;
- 10) w art. 24aa w ust. 2:
- a) we wprowadzeniu do wyliczenia po wyrazach „koszty poniesione przez podatnika” dodaje się wyrazy „, a w przypadku podatkowej grupy kapitałowej – koszty poniesione przez spółki tworzące tę grupę”;
- b) uchyla się pkt 2,

- c) w pkt 3 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:
„ten podmiot powiązany przekazuje, w jakiejkolwiek formie, co najmniej 10 % przychodów określonych zgodnie z przepisami o podatku dochodowym lub z przepisami o rachunkowości, uzyskanych od podatnika lub innych spółek, o których mowa w art. 3 ust. 1, powiązanych w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 5 z tym podatnikiem, z tytułów wymienionych w ust. 3, na rzecz innego podmiotu.”;
 - d) w pkt 4 po wyrazach „kosztów poniesionych” dodaje się wyrazy „lub kosztów zarachowanych zgodnie z ust. 4”;
- 11) w art. 24ca w ust. 14 w pkt 5 w lit. d średnik zastępuje się przecinkiem i dodaje się lit. e oraz f w brzmieniu:
- „e) sprzedażą energii elektrycznej, ciepła lub gazu przewodowego,
 - f) prowadzoną działalnością w zakresie przetwórstwa węgla koksowego i hutnictwa.”;
- 12) w art. 27a wyrazy „art. 35 ust. 10” zastępuje się wyrazami „art. 35 ust. 6”;
- 13) w art. 28e uchyla się ust. 2;
- 14) w art. 28h ust. 4 otrzymuje brzmienie:
- „4. W przypadku gdy podatnik po dniu poprzedzającym dzień rezygnacji z opodatkowania ryczałtem lub po dniu poprzedzającym dzień utraty prawa do tego opodatkowania dokona wypłaty zysku lub jego dystrybucji w jakiejkolwiek formie, na potrzeby stosowania ust. 3, przyjmuje się, że wypłata zysku lub jego dystrybucja nastąpiły z dochodu z tytułu zysku netto, osiągniętego w okresie opodatkowania ryczałtem, chyba że z uchwały o podziale wyniku finansowego netto wynika, że wypłacany zysk został wypracowany w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem.”;
- 15) w art. 28j:
- a) w ust. 1 w pkt 3 lit. b otrzymuje brzmienie:
„b) ponosi miesięcznie wydatki w kwocie stanowiącej co najmniej trzykrotność przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw z tytułu wypłaty wynagrodzeń wynikających z umowy o pracę lub umowy innej niż umowa o pracę zawartych z co najmniej 3 osobami fizycznymi, niebędącymi udziałowcami, akcjonariuszami ani wspólnikami tego podatnika, jeżeli w związku z wypłatą tych wynagrodzeń podatnik jest płatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych lub płatnikiem składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych lub

ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych;”,

b) uchyla się ust. 5;

16) w art. 28m:

a) w ust. 3 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Przez ukryte zyski, o których mowa w ust. 1 pkt 2, rozumie się świadczenia pieniężne, niepieniężne, odpłatne, nieodpłatne lub częściowo odpłatne, bez względu na źródło ich finansowania, w tym również świadczenia pokrywane z zysków wypracowanych przed rozpoczęciem opodatkowania ryczałtem, wykonane w związku z prawem do udziału w zysku, innym niż podzielony zysk w rozumieniu ust. 1 pkt 1 lit. a oraz inne niż wypłaty z tytułu podziału zysku, jeżeli ich beneficjentem, bezpośrednio lub pośrednio, jest udziałowiec, akcjonariusz albo wspólnik lub podmiot powiązany z podatnikiem lub z tym udziałowcem, akcjonariuszem albo ze wspólnikiem, w szczególności:”,

b) po ust. 3 dodaje się ust. 3a w brzmieniu:

„3a. Przez wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą, o których mowa w ust. 1 pkt 3, rozumie się:

- 1) wydatki poniesione w innym celu niż osiągnięcie przychodów lub zachowanie albo zabezpieczenie źródła przychodów lub
- 2) wszelkiego rodzaju opłaty i należności publicznoprawne o charakterze sankcyjnym.”.

Art. 3. W ustawie z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2025 r. poz. 843, 779 i 1098) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 4 w ust. 1 w pkt 18 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 19 w brzmieniu:

„19) podmiot powiązany – podmiot powiązany w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym z podatnikiem.”;

2) w art. 11 w ust. 17 skreśla się wyrazy „w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym”;

3) w art. 12:

a) w ust. 1:

– pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) 17 % przychodów:

- a) osiągniętych w zakresie wolnych zawodów,
 - b) z tytułu umowy najmu, dzierżawy lub umowy o podobnym charakterze, własności intelektualnej i podobnych produktów, z wyłączeniem prac chronionych prawem autorskim, zawartej z podmiotem powiązanym;”,
- w pkt 4 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:
- „8,5 % przychodów do kwoty 100 000 zł oraz 12,5 % przychodów od nadwyżki ponad kwotę 100 000 zł albo 15 % przychodów od nadwyżki ponad kwotę 100 000 zł w przypadku przychodów uzyskanych przez podatnika od podmiotu powiązanego, z tytułu:”,
- b) w ust. 3 pkt 4 otrzymuje brzmienie:
- „4) ust. 1 pkt 4, ryczałt wynosi 15 %.”.

Art. 4. 1. Przepisy ustawy zmienianej w art. 1 i art. 3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2027 r., z wyjątkiem:

- 1) art. 17 ust. 1 pkt 3a, art. 21 ust. 1 pkt 130, 130b–130d, art. 41 ust. 24 i 24b oraz art. 52a ust. 1 pkt 1 i ust. 4 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, które stosuje się do przychodów (dochodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2024 r.;
- 2) art. 23 ust. 1 pkt 4 lit. b i c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, który stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2026 r.;
- 3) art. 23s ust. 1 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, który stosuje się do transakcji kontrolowanych dokonywanych w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2026 r.;
- 4) art. 30h ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, który stosuje się po raz pierwszy do daniny solidarnościowej, której termin zapłaty upływa z dniem 2 maja 2028 r.

2. Przepisy ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2026 r., z wyjątkiem:

- 1) art. 11g ust. 1 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, który stosuje się do transakcji kontrolowanych dokonywanych w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2026 r.;

- 2) art. 16 ust. 1 pkt 4 lit. b i c ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, który stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2026 r.;
- 3) art. 17 ust. 1 pkt 37 lit. b ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, który stosuje się również do dochodu uzyskanego przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy;
- 4) art. 24ca ust. 14 pkt 5 lit. f ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, który stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych, począwszy od roku podatkowego rozpoczynającego się po dniu 31 grudnia 2025 r.

Art. 5. 1. W przypadku podatnika, który przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy dokonał wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek na podstawie art. 28j ust. 5 ustawy zmienianej w art. 2, warunek sporządzenia sprawozdania finansowego zgodnie z przepisami o rachunkowości, o którym mowa w tym przepisie, uznaje się również za spełniony, jeżeli w terminie do dnia 31 stycznia 2027 r. podatnik sporządzi takie sprawozdanie zgodnie z przepisami o rachunkowości i prześle je za pomocą środków komunikacji elektronicznej Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej.

2. W przypadku gdy przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy podatnik złożył deklarację podatkową wyłącznie w związku z zakwestionowaniem na podstawie art. 28j ust. 5 ustawy zmienianej w art. 2 przez właściwy organ podatkowy prawa do stosowania ryczałtu od dochodów spółek z powodu braku sporządzenia albo sporządzenia po terminie sprawozdania finansowego, podatnik ma prawo skorygować uprzednio złożoną deklarację, jeżeli spełnił warunek określony w ust. 1. Uprawnienie, o którym mowa w zdaniu pierwszym, przysługuje niezależnie od przepisów ograniczających prawo składania deklaracji po zakończeniu kontroli podatkowej lub kontroli celno-skarbowej.

3. W przypadku gdy przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy została wydana decyzja określająca podatnikowi wysokość zobowiązania w podatku dochodowym od osób prawnych albo w podatku dochodowym od osób fizycznych, w której organ podatkowy zakwestionował na podstawie art. 28j ust. 5 ustawy zmienianej w art. 2 prawo do:

- 1) stosowania ryczałtu od dochodów spółek z powodu braku sporządzenia albo sporządzenia po terminie sprawozdania finansowego lub
- 2) pomniejszenia podatku dochodowego od osób fizycznych o kwotę odpowiadającą części ryczałtu od dochodów spółek

– podatnik ma prawo, w terminie miesiąca od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy lub od dnia, w którym decyzja ta stała się ostateczna, złożyć wniosek o wznowienie postępowania w sprawie tego zobowiązania, jeżeli spełnił warunek określony w ust. 1, przy czym do wznowienia postępowania stosuje się odpowiednio przepisy rozdziału 17 działu IV ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2026 r. poz. 622, 825, 846, 875, 1098 i 1154).

4. Jeżeli w przypadku, o którym mowa w ust. 1–3, powstanie nadpłata, podlega ona zwrotowi w terminie 3 miesięcy od dnia:

- 1) złożenia korekty deklaracji podatkowej na podstawie ust. 2 albo wydania decyzji stwierdzającej nadpłatę w związku ze złożeniem tej korekty;
- 2) zmiany lub uchylecia decyzji na podstawie ust. 3.

5. Oprocentowanie przysługuje wyłącznie od dnia upływu terminu do zwrotu nadpłaty określonego w ust. 4, chyba że do opóźnienia w zwrocie nadpłaty przyczynił się podatnik.

Art. 6. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2027 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 3 lit. a tiret drugie i pkt 5, 10, 15 i 16, art. 2 pkt 5 lit. a i pkt 11 w zakresie dodawanego art. 24ca ust. 14 pkt 5 lit. f, art. 4 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz ust. 2 pkt 2 i 4, które wchodzi w życie z dniem ogłoszenia.

UZASADNIENIE

I. Cel i zakres projektowanej regulacji.

Przedkładany projekt ustawy zawiera zmiany dostosowujące treść przepisów podatkowych, w tym zwolnień podatkowych, do istniejących realiów życia społeczno-gospodarczego. Ponadto projekt zawiera zmiany precyzujące regulacje budzące wątpliwości interpretacyjne, jak i inne, korzystne dla podatników rozwiązania, których potrzeba wprowadzenia wynika ze zdiagnozowanych problemów praktyki stosowania regulacji z zakresu podatków dochodowych. Dodatkowo projekt zawiera również zmiany, będące odpowiedzią na bieżące potrzeby w zakresie uszczelnienia systemu podatkowego.

Projekt ustawy wprowadza zmiany w:

- ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2026 r. poz. 592, z późn. zm.), zwanej dalej „**ustawą o PIT**”,
- ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2026 r. poz. 554, z późn. zm.), zwanej dalej „**ustawą o CIT**”,
- ustawie z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2025 r. poz. 843), zwanej dalej „**ustawą o ryczałcie**”.

Do zmian o charakterze precyzującym istniejące regulacje oraz zmian o charakterze porządkowym należą zmiany dotyczące:

- mechanizmu tzw. bezpiecznej przystani dla transakcji pożyczkowych (odpowiednio kredytów lub emisji obligacji) funkcjonującego na gruncie przepisów o cenach transferowych (zmiany w ustawie o PIT i ustawie o CIT),
- doprecyzowania sposobu obliczania podstawy daniny solidarnościowej w zakresie możliwości odliczania w niej straty z lat ubiegłych oraz braku innych odliczeń (zmiana w ustawie o PIT),
- rozstrzygnięcia wątpliwości związanych z ustaleniem momentu powstania przychodów z tytułu waloryzacji środków na tzw. rachunkach uśpionych oraz ich klasyfikacji do określonego źródła przychodów (zmiana w ustawie o PIT),
- określenia skutków podatkowych związanych ze zbyciem obligacji Skarbu Państwa przekazanych na powiększenie funduszu statutowego banku państwowego (zmiana w ustawie o CIT),

- zwolnienia z opodatkowania przychodów z wykupu przez emitenta obligacji, od których są należne świadczenia okresowe (zmiana w ustawie o PIT),
- wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów środków finansowania dłużnego od kredytów refinansowych, konsolidacyjnych oraz innych zobowiązań o podobnym charakterze (zmiana w ustawie o CIT) oraz
- opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (tzw. estońskim CIT) w zakresie doprecyzowania definicji ukrytych zysków.

Do zmian o charakterze uszczelniającym należy zaliczyć regulacje dotyczące:

- doprecyzowania regulacji określającej skutki podatkowe *datio in solutum* (zmiana w ustawie o PIT),
- określenia wysokości kosztów uzyskania przychodów w przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki będącej podatnikiem CIT powstałej z przekształcenia innej spółki będącej takim podatnikiem (zmiany w ustawie o PIT i ustawie o CIT),
- uregulowania (doprecyzowania) zasad ustalania dochodu z umorzenia udziałów (akcji) lub ze zmniejszenia ich wartości w przypadku, gdy nie dochodzi do faktycznego unicestwienia istniejących udziałów (akcji) (zmiana w ustawie o PIT i ustawie o CIT),
- wyłączenia możliwości amortyzacji wartości firmy powstającej na skutek przyjęcia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części (ZCP) do odpłatnego korzystania w ramach leasingu finansowego (zmiany w ustawie o PIT i ustawie o CIT),
- ograniczenia wstecznej zmiany stawek amortyzacyjnych (zmiany w ustawie o PIT i ustawie o CIT),
- podatku od przerzuconych dochodów (zmiana w ustawie o CIT),
- daniny solidarnościowej w zakresie objęcia nią dochodów z tzw. IP Box,
- opodatkowania stawką 17 % przychodów z tytułu umów najmu, dzierżawy własności intelektualnej i podobnych praw (z wyłączeniem prac chronionych prawem autorskim) zawartych z podmiotem powiązanym z podatnikiem opłacającym ryczałt od przychodów ewidencjonowanych (zmiana w ustawie o ryczałcie),
- opodatkowania stawką 15 % przychodów z najmu powyżej 100 tys. zł (prywatnego, jak i w ramach działalności gospodarczej) świadczonego na rzecz podmiotów powiązanych (zmiana w ustawie o ryczałcie).

Oprócz ww. regulacji projekt zawiera również zmiany polegające na:

- wyłączeniu z zakresu ustawy o PIT świadczeń na zaspokojenie potrzeb rodziny niezależnie od istniejącego między małżonkami ustroju małżeńskiego (zmiana w ustawie o PIT),
- poszerzeniu zakresu zwolnienia przedmiotowego dla organizacji pozarządowych (NGO) (zmiana w ustawie o CIT),
- modyfikacji sposobu ustalania poziomu emisyjności CO₂ silnika spalinowego dla potrzeb określenia limitu odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, jakie mogą być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów (zmiany w ustawie o PIT i ustawie o CIT),
- zmianie w przepisach o ryczałcie od dochodów spółek (tzw. estońskim CIT) w zakresie momentu rozpoznania dystrybucji rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto oraz odpowiednie zmiany w podatku PIT,
- wprowadzeniu w ryczałcie od dochodów spółek definicji wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą (zmiana w ustawie o CIT),
- liberalizacji warunku zatrudnienia w ryczałcie od dochodów spółek (zmiana w ustawie o CIT),
- likwidacji możliwości wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (tj. tzw. estońskim CIT) w trakcie trwającego roku podatkowego (zmiana w ustawie o CIT),
- wprowadzeniu szczególnej regulacji umożliwiającej uznanie, dla celów stosowania art. 28j ust. 5 ustawy o CIT, że warunek sporządzenia sprawozdania finansowego zgodnie z przepisami o rachunkowości został spełniony również w przypadku jego sporządzenia po terminie albo uprzedniego braku jego sporządzenia, pod warunkiem uzupełnienia braków formalnych w terminie określonym w ustawie (zmiana w ustawie o CIT).

II. Omówienie poszczególnych zmian (według kolejności ich występowania w projekcie ustawy).

1) Wyłączenie z zakresu ustawy o PIT świadczeń na zaspokojenie potrzeb rodziny, w przypadku gdy małżonkowie nie są objęci ustrojem wspólności majątkowej (zmieniany art. 2 ust. 1 pkt 7 ustawy o PIT) – art. 1 pkt 1 projektu

Zgodnie z art. 27 ustawy z dnia 25 lutego 1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy¹ (zwanej dalej: „**KRiO**”) oboje małżonkowie są obowiązani, każdy według swych sił oraz swych możliwości zarobkowych i majątkowych, przyczyniać się do zaspokajania potrzeb rodziny, którą przez swój związek założyli. Zadośćuczynienie temu obowiązkowi może polegać także, w całości lub w części, na osobistym zaangażowaniu w wychowanie dzieci i na pracy we wspólnym gospodarstwie domowym.

W obecnym stanie prawnym, zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 7 ustawy o PIT, świadczenia na zaspokojenie potrzeb rodziny, o których mowa w art. 27 KRiO, są wyłączone spod przepisów ustawy o PIT, o ile małżonkowie objęci są ustrojem wspólności majątkowej (małżeńskiej). A *contrario* wyłączenie to nie obejmuje swoim zakresem ustrojów małżeńskich przewidujących rozdzielność majątkową. Może ponadto powstać wątpliwość, czy wyłączenie to dotyczy każdej formy wspólności majątkowej między małżonkami, tj. także jej umownego ograniczenia² (lecz nie całkowitego wyłączenia), czy tylko wspólności ustawowej.

Tym samym, na gruncie aktualnego stanu prawnego, świadczenia na zaspokojenie potrzeb rodziny otrzymywane w sytuacji, gdy między małżonkami nie istnieje wspólność majątkowa małżeńska, stanowią przychód w rozumieniu ustawy o PIT, który ewentualnie korzysta ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 125 ustawy o PIT (o ile spełnione są warunki w nim określone). Przepis ten stanowi, że wolna od podatku dochodowego jest wartość świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń, obliczona zgodnie z art. 11 ust. 2–2b, otrzymanych od osób zaliczonych do I i II grupy podatkowej w rozumieniu przepisów o podatku od spadków i darowizn. Przepis ten jest jednak interpretowany w ten sposób, iż nie obejmuje on świadczeń pieniężnych.

Opisany stan prawny w zakresie traktowania na gruncie podatkowym świadczeń na zaspokojenie potrzeb rodziny nie przystaje do ich istoty wynikającej z przepisów KRiO. Jak bowiem wskazano, obowiązek ich dokonywania jest niezależny od obowiązującego małżonków ustroju majątkowego.

Zmiana w art. 2 ust. 1 pkt 7 ustawy o PIT ma na celu ujednolicenie zasad dotyczących świadczeń na zaspokojenie potrzeb rodziny, bez względu na rodzaj ustroju majątkowego istniejącego między małżonkami. Po tej zmianie z zakresu przedmiotowego ustawy o PIT

¹ Dz. U. z 2023 r. poz. 2809, z późn. zm.

² Stosując wnioskowanie oparte na argumentacji z silniejszego na słabsze (*argumentum a maiori ad minus*), należy opowiedzieć się jednoznacznie za zastosowaniem opisanej regulacji do umownego rozszerzenia zakresu ustawowej wspólności majątkowej małżeńskiej.

wylączone będą nie tylko świadczenia na zaspokojenie potrzeb rodziny objęte wspólnością majątkową małżeńską, ale także świadczenia na zaspokojenie potrzeb rodziny pochodzące z odrębnego majątku małżonków. Oznacza to, że przepisom ustawy o PIT nie będą również podlegały świadczenia na zaspokojenie potrzeb rodziny przekazane/otrzymane po orzeczeniu separacji, gdyż orzeczenie separacji skutkuje powstaniem między małżonkami rozdzielności majątkowej (art. 54 § 1 KRiO).

2) Rozstrzygnięcie wątpliwości związanych z ustaleniem momentu powstania przychodów z tytułu waloryzacji środków na tzw. „rachunkach uśpionych” oraz ich klasyfikacji do określonego źródła przychodów poprzez jednoznaczne przesądzenie, iż przychody te będą powstawały w dacie dokonania waloryzacji i będą klasyfikowane do źródła kapitały pieniężne (zmieniany art. 11 ust. 1, art. 17 ust. 1 pkt 2 i art. 30a ust. 1 pkt 3 oraz dodawany art. 17 ust. 1j ustawy o PIT) – **art. 1 pkt 2, pkt 3 lit. a tiret pierwsze, lit. b oraz pkt 13 lit. a projektu**

Zmiana ma charakter precyzujący. Podstawą zmiany są wątpliwości dotyczące zasad opodatkowania PIT, związane z wprowadzoną przepisami ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe³ (zwanej dalej „**Prawo bankowe**”) i ustawy z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych⁴ (zwanej dalej „**ustawa o SKOK**”), zasadą waloryzacji środków znajdujących się na tzw. „rachunku uśpionym”, tj. rachunku, na którego prowadzenie umowa wygasła wskutek niewykazania przez posiadacza żadnej aktywności w odniesieniu do takiego rachunku w okresie 10 lat (niezłożenie przez posiadacza jakiegokolwiek dyspozycji dotyczącej takiego rachunku). Zgodnie z obowiązującymi od 1 lipca 2016 r.⁵ przepisami Prawa bankowego i ustawy o SKOK – gdy umowa rachunku bankowego (niezawarta w związku z prowadzeniem działalności gospodarczej) lub imiennego rachunku członka SKOK została zawarta na czas oznaczony nie dłuższy niż 10 lat i jest ona odnawialna, to odnawianie takie (przedłużanie) może następować bez złożenia dyspozycji przez posiadacza rachunku, tylko jeżeli na skutek odnowienia umowa ta wiązałaby nie dłużej niż 10 lat. W przypadku braku takiej dyspozycji umowa rachunku wygasa z mocy prawa. Z kolei, jeżeli umowa rachunku jest zawarta na czas oznaczony dłuższy niż 10 lat, przedłużenie jej może

³ Dz. U. z 2026 r. poz. 38, z późn. zm.

⁴ Dz. U. z 2026 r. poz. 595.

⁵ Normy zostały wprowadzone ustawą z dnia 9 października 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo bankowe oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1864).

nastąpić tylko przez wydanie dyspozycji przez oszczędzającego. W przypadku braku takiej dyspozycji umowa rachunku wygasa z mocy prawa.

Waloryzacją objęte są środki na rachunkach, których umowy zostały zawarte od 1 lipca 2016 r. W konsekwencji waloryzacja środków pieniężnych znajdujących się na tych rachunkach będzie następowała począwszy od 1 lipca 2026 r.

Zgodnie z art. 59a ust. 5 Prawa bankowego oraz art. 13a ust. 5 ustawy o SKOK od dnia wygaśnięcia umowy odpowiednio rachunku bankowego lub imiennego rachunku członka SKOK (zwane dalej „**rachunki**”) do dnia wypłaty środków pieniężnych osobie posiadającej do nich tytuł prawny środki te podlegają waloryzacji o prognozowany w ustawie budżetowej na dany rok średnioroczny wskaźnik cen towarów i usług konsumpcyjnych ogółem. Waloryzacji tej dokonuje się na ostatni dzień roku kalendarzowego.

Wskazane na wstępie wątpliwości powstały z uwagi na to, że przepis ustawy o PIT, określający rodzaje przychodów zaliczanych do źródła „kapitały pieniężne” (art. 17 ust. 1 pkt 2 ustawy o PIT), wskazuje tylko na „*odsetki od wkładów oszczędnościowych i środków na rachunkach bankowych lub w innych formach oszczędzania, przechowywania lub inwestowania*”. Z literalnego brzmienia tego przepisu zatem nie wynika, żeby do tego źródła zaliczały się również inne niż odsetki przychody od wkładów oszczędnościowych i środków na rachunkach.

Z kolei powiązany z tym rodzajem przychodów przepis określa zasadę poboru zryczałtowanego podatku „*z odsetek lub innych przychodów od środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku podatnika lub w innych formach oszczędzania, przechowywania lub inwestowania, prowadzonych przez podmiot uprawniony na podstawie odrębnych przepisów*” (art. 30a ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT). W związku z potencjalnymi problemami w kwalifikacji przychodów z waloryzacji środków na tzw. „rachunkach uśpionych” do określonego źródła oraz określenia zasad ich opodatkowania projekt przesądza o ich zaliczeniu do źródła „kapitały pieniężne”. Doprecyzowanie takie realizuje zamiar objęcia źródłem „kapitały pieniężne” wszelkich przychodów uzyskanych w związku z gromadzeniem środków pieniężnych w celu oszczędzania i pozwala uniknąć wątpliwości interpretacyjnych.

Ponadto wprowadzony został przepis jednoznacznie wskazujący, że w przypadku waloryzacji środków będących na rachunkach, które wygasły, przychód powstaje w momencie dopisania kwoty waloryzacji do rachunków, czyli powiększenia środków znajdujących się na nich (dodany ust. 1j w art. 17 ustawy o PIT). W związku z tym została wprowadzona zmiana

dostosowawcza w art. 11 ust. 1 ustawy o PIT, wyłączająca kasowe powstawanie takiego przychodu do opodatkowania.

W celu uniknięcia ewentualnych możliwych wątpliwości interpretacyjnych została dokonana zmiana w art. 30a ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT, jasno wskazująca, że przepis ten – określający opodatkowanie przychodów zryczałtowanym podatkiem dochodowym – dotyczy również przychodów z waloryzacji środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach.

Jednocześnie zauważyć należy, że, w związku z sygnałami płynącymi ze strony instytucji finansowych co do niejednoznaczności przepisów prawa podatkowego w zakresie kwalifikacji przychodów z tytułu takiej waloryzacji środków pieniężnych do źródła przychodów, mającej wpływ na zasadę ich opodatkowania, w tym momencie powstania przychodu, 19 czerwca 2026 r. – a więc przed terminem, w którym z tego tytułu przychody mogły powstawać – Minister Finansów wydał objaśnienia podatkowe. W objaśnieniach tych została dokonana interpretacja celowościowa art. 10 ust. 1 pkt 7 w powiązaniu z art. 30a ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT. Na podstawie dokonanej interpretacji wskazane zostało, że przychody z waloryzacji środków pieniężnych na „rachunkach uśpionych” należy zaliczać do źródła z kapitałów pieniężnych i podlegają one opodatkowaniu 19 % zryczałtowanym podatkiem dochodowym, na zasadach określonych w art. 30a ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT, a przychód powstaje w momencie „dopisania” środków z waloryzacji do rachunku w banku lub rachunku w SKOK (w dacie waloryzacji), czyli powiększenia stanu środków pieniężnych na rachunku o kwotę waloryzacji.

Wobec takiego stanu prawnego i faktycznego zmiany wprowadzające normy zbieżne z zasadami opodatkowania przychodów z waloryzacji środków pieniężnych, zgromadzonych na rachunkach bankowych, wskazanymi do stosowania w objaśnieniach podatkowych, nie wprowadzają *de facto* zmian w zasadach opodatkowania takich przychodów, a tylko porządkują stan prawny – zasady dotyczące opodatkowania takich przychodów będą wynikały wprost z przepisów ustawy podatkowej.

3) Zmiany o charakterze językowym (terminologia) i porządkowym, w szczególności zawarte w przepisach regulujących zwolnienia z opodatkowania przychodów z wykupu przez emitenta obligacji, od których są należne świadczenia okresowe (zmieniane art. 17 ust. 1 pkt 3a i 4 lit. a, art. 21 ust. 1 pkt 130, 130b–130d, art. 41 ust. 24 i 24b, oraz art. 52a ust. 1 pkt 1 i ust. 4 ustawy o PIT) – art. 1 pkt 3 lit. a tiret drugie, pkt 5, 15 oraz 16 projektu

Wskazane zmiany mają charakter porządkowy, wynikający z faktu, że od 1 stycznia 2024 r. wprowadzone zostały zmiany w zasadach ustalania przychodów do opodatkowania z obligacji,

poprzez dodanie – poza istniejącymi odsetkami i dyskontem – osobnej kategorii przychodów (wskazanej w art. 17 ust. 1 pkt 3a ustawy o PIT), tj. przychodów z wykupu przez emitenta obligacji, od których są należne świadczenia okresowe.

Wprowadzenie tego rodzaju przychodów z obligacji tylko dla celów podatkowych miało na celu zrównanie w zasadach opodatkowania przychodów z obligacji nabytych na rynku pierwotnym oraz wtórnym. Nie było celem ograniczenie istniejących zwolnień z opodatkowania przychodów z obligacji, ani ograniczenie istniejących zwolnień z obowiązków poboru podatku od przychodów z obligacji przez płatników.

Jednak zgodnie z obowiązującymi przepisami zwolnione z opodatkowania są odsetki i dyskonto od niektórych rodzajów obligacji (głównie emitowanych na rynki zagraniczne i wypłacane osobom niemającym na terytorium Polski miejsca zamieszkania), jak również tylko od przychodów z odsetek i dyskonta od obligacji płatnik nie ma obowiązków poboru podatku.

Dotychczas nie stwierdzono przypadków interpretacji przepisów dotyczących zwolnienia przychodów z obligacji emitowanych na rynki zagraniczne, które nie dopuszczałyby stosowania takiego zwolnienia dla podatników i płatników od przychodów z wykupu przez emitenta obligacji, od których są należne świadczenia okresowe, na analogicznych zasadach jak przychody z odsetek i dyskonta od takich obligacji.

Dla porządku prawnego, w określonym w art. 21 ust. 1 pkt 130, 130b–130d oraz art. 52a ust. 1 pkt 1 i ust. 4 ustawy o PIT katalogu zwolnień przychodów z obligacji, w projekcie została dokonana zmiana wskazująca obok odsetek i dyskonta (o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT) również przychody z wykupu przez emitenta obligacji (o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 3a ustawy o PIT), a także w art. 41 ust. 24 i 24b ustawy o PIT uzupełnione zostały przychody z obligacji, z których płatnik nie ma obowiązku poboru podatku obok odsetek i dyskonta, o przychody z wykupu przez emitenta obligacji, od których są należne świadczenia okresowe.

Zmiana taka jest korzystna dla adresatów norm (podatników i płatników), ponieważ usuwa możliwe wątpliwości prawne co do stosowania zwolnień podatkowych w przypadku osiągnięcia przychodów z wykupu przez emitenta obligacji, od których są należne świadczenia okresowe.

Poprawiona została także redakcja przepisu określającego przychody zaliczane do źródła „kapitały pieniężne” poprzez wskazanie, że zalicza się do nich „przychody z wykupu obligacji”, a nie „wykup obligacji” (art. 17 ust. 1 pkt 3a ustawy o PIT).

4) Zmiana zasad ustalania kosztów uzyskania przychodów w przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki powstałej z przekształcenia innej spółki (dodawane art. 22 ust. 1ta i 1tb ustawy o PIT oraz art. 15 ust. 1xe i 1xf ustawy o CIT) – art. 1 pkt 6 oraz art. 2 pkt 4 projektu

Obecnie w art. 22 ust. 1t ustawy o PIT (oraz art. 15 ust. 1xd ustawy o CIT) zostały określone zasady ustalania kosztów uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki powstałej z przekształcenia spółki niebędącej osobą prawną, które wskazują, że w takim przypadku przyjmuje się koszt historyczny, a więc wydatki na nabycie prawa do udziałów spółki przekształcanej.

Przepis ten nie reguluje przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki powstałej z przekształcenia innej spółki. W ocenie organów podatkowych w przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki przekształcanej kosztem uzyskania przychodów powinny być wydatki na nabycie lub objęcie udziałów lub akcji spółki przekształcanej, czyli tzw. koszt historyczny. Stanowiska tego nie podzielają sądy administracyjne. Zgodnie z linią orzecniczą sądów administracyjnych w przypadku odpłatnego zbycia takich udziałów kosztem nie jest koszt historyczny, lecz wartość bilansowa majątku spółki przekształcanej na moment przekształcenia. Taka wykładnia omawianych przepisów prowadzi do tzw. *step-up'u*, czyli (niezasadnego) przeszacowania wartości podatkowej aktywów do ich wartości rynkowej – umożliwiając tym samym podatnikom ukosztowanie kwot, które nie znajdują odzwierciedlenia w faktycznie poniesionych wydatkach (co narusza ogólną zasadę podatku dochodowego wynikającą z art. 22 ustawy o PIT oraz art. 15 ustawy o CIT i prowadzi do zaniżenia wykazywanych dochodów).

W związku z powyższym konieczne stało się wprowadzenie regulacji wprost wskazującej, że w przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki powstałej z przekształcenia innej spółki kosztem uzyskania przychodu dla celów podatkowych są wydatki na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) spółki przekształcanej.

W tym celu w art. 22 ustawy o PIT zostaje dodany ust. 1ta (i analogicznie w art. 15 ustawy o CIT zostaje dodany ust. 1xe), zgodnie z którym, w przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) w spółce powstałej z przekształcenia innej spółki kosztem uzyskania przychodów będą

wydatki na nabycie lub objęcie prawa do udziałów w spółce przekształcanej, ustalone na podstawie ust. 1f–1gc, 1ł, 1t, art. 23 ust. 1 pkt 38 albo 38c ustawy o PIT (i analogicznie art. 15 ust. 1j, ust. 1k lub art. 16 ust. 1 pkt 8 ustawy o CIT). Ustęp 1tb w art. 22 ustawy o PIT i ust. 1xf w art. 15 ustawy o CIT rozszerza stosowanie zasady określonej w ust. 1ta (1xe) również na przypadki, gdy przedmiotem odpłatnego zbycia są udziały (akcje) spółki, która powstała w wyniku kolejnych przekształceń.

Zmieniane przepisy dotyczą dochodów z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki, a więc koszty uzyskania przychodów są określane dopiero w momencie dokonania ich odpłatnego zbycia. Podatnik nie nabywa prawa do uznania kosztów uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) przed momentem ich odpłatnego zbycia. Zmieniane przepisy dotyczą tylko dochodów z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki powstałej z przekształcenia innej spółki, uzyskanych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, i w związku z tym dotyczą kosztów uzyskania przychodów powstałych na ten moment. Nie zachodzi zatem konieczność szczególnych regulacji, które zachowywałyby prawa nabyte podatników w związku z wprowadzeniem takiej zmiany, dlatego projekt nie zawiera przepisów przejściowych w tym zakresie.

5) Doprecyzowanie przepisu określającego skutki podatkowe *datio in solutum* (dodawany art. 19 ust. 2a ustawy o PIT) – art. 1 pkt 4 projektu

Proponowana zmiana dotyczy skutków prawnopodatkowych przeniesienia prawa własności nieruchomości, praw majątkowych lub innych rzeczy w zamian za zwolnienie z długu, czyli wykonania świadczenia rzeczowego w zamian za przyrzeczone świadczenie pieniężne (*datio in solutum*). Wykonanie innego świadczenia zamiast pierwotnego (*datio in solutum*) to instytucja prawa cywilnego (art. 453 k.c.), która umożliwia dłużnikowi wygaśnięcie zobowiązania poprzez spełnienie innego świadczenia niż pierwotnie umówione, za zgodą wierzyciela. Zobowiązanie wygasa z chwilą wykonania nowego świadczenia, co często ma miejsce przy przeniesieniu własności rzeczy w miejsce zapłaty.

Przedmiotowy problem wzbudza liczne wątpliwości interpretacyjne, które znalazły swój wyraz w orzecznictwie sądów administracyjnych. NSA w wielu orzeczeniach prezentuje pogląd, iż przeniesienie własności nieruchomości w takich warunkach (*datio in solutum*) nie stanowi jej odpłatnego zbycia w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy o PIT, ponieważ przenoszący własność nie uzyskuje żadnego przysporzenia w rozumieniu art. 9 ust. 1 i ust. 2 ustawy o PIT, tj. nie uzyskuje przyrostu majątku powiększającego jego aktywa. Z poglądem tym nie sposób

się zgodzić, gdyż podważa on istotę podstawowych elementów konstrukcyjnych podatku dochodowego, takich jak przychód i dochód podatkowy oraz nie uwzględnia zasady nominalizmu, na której opiera się system podatku dochodowego⁶.

Odmienny pogląd wyrażono z kolei w orzeczeniu NSA z dnia 16.05.2019 r. (II FSK 3330/18), gdzie wskazano, iż przeniesienie własności lokalu w ramach *datio in solutum* (świadczenia zastępczego w celu zwolnienia się z zobowiązania) jest w istocie odpłatnym zbyciem, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy o PIT. Według NSA odpłatność/płatność nie musi mieć charakteru pieniężnego w postaci konkretnego przepływu gotówkowego. Może oznaczać także uzyskanie świadczenia wzajemnego w postaci zapłaty w naturze (otrzymanie w zamian innych rzeczy lub praw). W opinii NSA płatnością może być więc zwolnienie z długu czy potrącenie wzajemnych wymagalnych wierzytelności (zmniejszenie pasywów zbywcy).

W celu wyeliminowania wskazanej nieprawidłowej linii interpretacyjnej NSA proponuje się jednoznaczne wskazanie, iż przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych oraz innych rzeczy, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8, celem zwolnienia się podatnika z długu w ramach *datio in solutum* jest, co do zasady, wysokość zobowiązania uregulowanego w następstwie takiego odpłatnego zbycia nieruchomości, innych rzeczy lub praw (chyba że wartość rynkowa tych przenoszonych rzeczy lub praw jest wyższa od wartości regulowanego nimi zobowiązania – w takim przypadku przychód z tego tytułu określa się w wysokości wartości rynkowej tej rzeczy lub praw).

Projektowany art. 19 ust. 2a ustawy o PIT jest wzorowany na przepisach funkcjonujących w ustawach o PIT i CIT od 2015 r., tj. na art. 14 ust. 2e ustawy o PIT oraz art. 14a ust. 1 ustawy o CIT.

Dodawany ust. 2a w art. 19 ustawy o PIT, analogicznie jak powołane wyżej przepisy ustaw o PIT i CIT, jest przepisem szczególnym w stosunku do normy wynikającej z art. 19 ustawy o PIT, która pozwala przyjąć wysokość przychodu w wartości rynkowej zbywanej nieruchomości, zarówno w przypadku, gdy jest ona wyższa, jak i niższa, od ceny wynikającej z umowy.

⁶ Zaprezentowana wykładnia nie dostrzega tego, że zbycie nieruchomości/rzeczy ruchomej w celu zwolnienia się z długu jest tożsame co do skutków ekonomicznych z sytuacją, w której podatnik najpierw sprzedaje tą rzecz osobie trzeciej, a następnie z uzyskanej ze sprzedaży kwoty reguluje swój dług z tytułu pożyczki (kredytu). Przy takiej kolejności działań podatnika nie powinno budzić żadnych wątpliwości, że doszło do odpłatnego zbycia rzeczy, które powinno być rozpatrywane na gruncie podatku dochodowego, i to mimo że – przyjmując punkt widzenia NSA – podatnik również „nie uzyskuje przyrostu majątkowego”, gdyż „zamienia” aktywo o wartości rynkowej x na środki pieniężne o wartości x. Takie podejście ewidentnie stoi jednak w sprzeczności z istotą opodatkowania wzrostu wartości aktywa rzeczowego (dochodu) realizowanego w momencie jego odpłatnego zbycia.

Projektowany przepis wprost stanowi, że przychodem z odpłatnego zbycia jest wartość uregulowanego zobowiązania, a wyjątkowo – wartość rynkowa zbywanej nieruchomości, ale tylko wtedy, gdy jest ona wyższa od wartości zobowiązania. Zatem w sytuacji, gdy wartość rynkowa zbywanych rzeczy lub praw w zamian za zwolnienie się z długu jest niższa niż wysokość tego długu, przychód określany jest w wysokości uregulowanego zobowiązania.

6) Wprowadzenie zakazu zmiany stawek amortyzacyjnych po upływie terminu złożenia zeznania (art. 22i ust. 9 ustawy o PIT oraz art. 16i ust. 9 ustawy o CIT) – **art. 1 pkt 9 oraz art. 2 pkt 8 projektu** – oraz **zmiany dostosowawcze w art. 22h ust. 3 ustawy o PIT i art. 16h ust. 3 ustawy o CIT** – **art. 1 pkt 8 oraz art. 2 pkt 7 projektu**

Dodanie ust. 9 w art. 22i ustawy o PIT oraz ust. 9 w art. 16i ustawy o CIT zmierza do jednoznacznego określenia terminu, w którym podatnik może zdecydować o podwyższeniu lub obniżeniu stawek amortyzacyjnych w danym roku podatkowym. Ustalenie, że wyboru tego można dokonać nie później niż do upływu terminu na złożenie zeznania za ten rok podatkowy, zapewnia większą przejrzystość i przewidywalność stosowania przepisów zarówno dla podatników, jak i organów podatkowych.

Jednocześnie zmiana ta ma na celu przeciwdziałanie schematowi optymalizacyjnemu polegającemu na dowolnym, wstecznym kształtowaniu stawek amortyzacyjnych dla środków trwałych, w odniesieniu do okresów podatkowych już zakończonych, choć jeszcze nieprzedawnionych. Zmiana ta przyczyni się do wyeliminowania praktyki polegającej na retroaktywnej zmianie stawki amortyzacji – zarówno poprzez jej podwyższenie, jak i obniżenie – nie wynikającej z błędu podatnika ani z konieczności skorygowania omyłki w pierwotnym rozliczeniu. Podatnicy niejednokrotnie wykorzystują ten mechanizm w celach optymalizacyjnych, traktując możliwość zmiany stawki amortyzacyjnej wstecznie jako narzędzie służące osiągnięciu doraźnych korzyści podatkowych poprzez dowolną zmianę wysokości kosztów amortyzacji *ex post*.

Wprowadzenie jednoznacznego, granicznego terminu na zmianę stawki amortyzacyjnej jednoznacznie określa moment podjęcia przez podatnika stosownej decyzji, nakładając konieczność dokonania wyboru w odniesieniu do konkretnego roku podatkowego, zapobiega nadużyciom polegającym na manipulowaniu kosztami już po zamknięciu roku, wzmacnia pewność rozliczeń podatkowych, ogranicza możliwość stosowania nieuzasadnionych optymalizacji, zwiększa przejrzystość zasad amortyzacji, ułatwiając kontrolę przestrzegania przepisów.

Wprowadzana regulacja nie ogranicza swobody podatników w wyborze stawki amortyzacyjnej – nadal mogą oni ją podwyższać lub obniżać w ramach dotychczasowych przepisów – lecz jednoznacznie doprecyzowuje moment, w którym taka decyzja może zostać podjęta. Dzięki temu zmiana zachowuje równowagę pomiędzy elastycznością po stronie podatników a potrzebą ochrony systemu podatkowego przed działaniami opartymi przede wszystkim na chęci skorzystania z możliwości modyfikacji zobowiązań podatkowych za wcześniejsze lata podatkowe (w tym ich obniżenia).

Należy wskazać, że wprowadzane ograniczenie w zakresie podwyższenia lub obniżenia stawek amortyzacyjnych dla środków trwałych będzie dotyczyć odpisów amortyzacyjnych dokonanych wyłącznie od 1 stycznia 2027 r., nie zaś odpisów dokonanych przed 1 stycznia 2027 r. Dla przykładu, przedmiotowe ograniczenie nie znajdzie zastosowania w przypadku skorygowania w 2028 r. przez podatnika wysokości odpisów amortyzacyjnych dokonanych w 2026 r. Z kolei wprowadzane ograniczenie znajdzie zastosowanie w przypadku odpisów amortyzacyjnych, dokonywanych od 1 stycznia 2027 r.

W związku z dodaniem nowych ust. 9 w art. 22i ustawy o PIT oraz art. 16i ustawy o CIT konieczne jest również dokonanie zmian dostosowujących w art. 22h ust. 3 ustawy o PIT i art. 16h ust. 3 ustawy o CIT. Przepisy te zawierają odesłania do katalogu jednostek redakcyjnych w art. 22i i art. 16i określających zasady obliczania amortyzacji.

7) Wyłączenie możliwości amortyzacji wartości firmy powstającej wskutek przyjęcia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części do odpłatnego korzystania (zmiana treści art. 22b ust. 2 pkt 1 ustawy o PIT oraz uchylenie w art. 16b ust. 2 pkt 2 ustawy o CIT) – art. 1 pkt 7 oraz art. 2 pkt 6 projektu

Proponowana zmiana zakłada uchylenie lit. b w art. 22b ust. 2 pkt 1 ustawy o PIT oraz analogicznie lit. b w art. 16b ust. 2 pkt 2 ustawy o CIT.

Wartość firmy jest kategorią ekonomiczną wyrażającą tę część wartości przedsiębiorstwa, która nie wynika bezpośrednio z wyceny jego składników majątkowych. Powstaje więc ona jako różnica dwóch wartości – ceny nabycia oraz wartości składników majątkowych tworzących przedsiębiorstwo. Wyrazem tego jest treść przepisów ustaw o podatkach dochodowych, które definiują wartość firmy jako dodatnią różnicę między ceną nabycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, albo nominalną wartością wydanych akcji lub udziałów w zamian za wkład niepieniężny, a wartością rynkową składników majątkowych wchodzących w skład kupionego, przyjętego do odpłatnego korzystania albo wniesionego do spółki przedsiębiorstwa

lub jego zorganizowanej części, odpowiednio z dnia kupna, przyjęcia do odpłatnego korzystania albo wniesienia do spółki. W ujęciu podatkowym tak zdefiniowania wartość firmy zaliczana jest do wartości niematerialnych i prawnych.

Jednakże nie każda transakcja bądź forma nabycia przedsiębiorstwa, względnie zorganizowanej części przedsiębiorstwa (ZCP), jest zdarzeniem kreującym wartość firmy, która podlega amortyzacji podatkowej. W obecnym stanie prawnym wartość firmy stanowi podstawę do dokonywania odpisów amortyzacyjnych generujących koszt uzyskania przychodów, jeśli objęcie przedsiębiorstwa nastąpiło w drodze:

- kupna,
- przyjęcia do odpłatnego korzystania, a odpisów amortyzacyjnych, zgodnie z przepisami rozdziału 4a ustawy o CIT, dokonuje korzystający,
- wniesienia do spółki na podstawie przepisów o komercjalizacji i prywatyzacji.

Proponowane rozwiązanie zneutralizuje działania optymalizacyjne, podejmowane w głównej mierze ze względu na korzyść podatkową płynącą z faktu, że przekazanie przedsiębiorstwa w ramach leasingu finansowego może generować wartość firmy. Okoliczność ta zostaje wykorzystana przez niektórych podatników do podejmowania działań, które nie są zdeterminowane przez interes ekonomiczny. W efekcie dochodzi do sytuacji, w których o zawarciu określonej czynności prawnej nie decyduje racjonalność gospodarcza, lecz faktycznym katalizatorem działań podmiotów gospodarczych pozostaje kształt przepisów podatkowych i ukierunkowana na optymalizację ich wykładnia.

Przedstawione czynniki doprowadziły do praktyki obniżenia kosztów prowadzenia działalności, noszącej znamiona techniki optymalizacyjnej. W szczególności przyjmuje ona postać schematu, w którym jedna ze spółek (spółka A) dokonuje przekazania innemu podmiotowi (spółce B) przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa w drodze aportu. Na skutek dokonanej transakcji ujawniana jest wartość firmy. Wycena aportu wnoszonego przez spółkę A jest dokonywana w wartości znacznie przewyższającej wartość jej aktywów netto (wartość składników majątkowych). Należy bowiem zwrócić uwagę, iż wartość firmy, nawet jeśli jej ustalenie dokonuje się przy udziale rzeczoznawczy, zawsze pozostaje wartością szacunkową. Niejednokrotnie wartość firmy znacznie przewyższa wartość wszystkich innych składników majątkowych danej transakcji.

Wartość firmy powstająca na skutek aportu nie podlega amortyzacji, gdyż aport jest neutralny podatkowo. Jest to konsekwencja systemowego założenia o konieczności odroczenia

opodatkowania w odniesieniu do tego typu transakcji w celu zniwelowania barier dla transformacji oraz tworzenia przedsiębiorstw. Następnie jednak, wnoszone uprzednio w drodze aportu środki majątkowe, tworzące przedsiębiorstwo/zorganizowaną część przedsiębiorstwa, przekazywane są przez spółkę B w ramach umowy leasingu kolejnemu podmiotowi (spółce C), często będącemu podmiotem powiązany z spółkami A i B. Na skutek zawartej umowy spółka C dokonuje spłat rat leasingowych, które w ramach części kapitałowej obejmują rozpoznaną przez spółkę B wartość firmy. Ujawniona powtórnie wartość firmy poprzez odpis amortyzacyjny pomniejsza dochód do opodatkowania u korzystającego. Powstający w ten sposób koszt podatkowy dla korzystającego nie znajduje odzwierciedlenia po stronie przychodowej z perspektywy finansującego. Taki stan rzeczy powoduje wypaczenie podatkowego ujęcia leasingu, która to instytucja została przez ustawodawcę ukształtowana w ten sposób, aby rozliczenia podatkowe dokonywane przez finansującego (leasingodawcę) odzwierciedlały równoległe rozliczenia dokonywane odpowiednio przez korzystającego (leasingobiorcę). W następstwie dokonywania odpisów amortyzacyjnych od wartości firmy rozpoznanej po raz kolejny na skutek zawarcia umowy leasingu finansowego przedsiębiorstwa (zorganizowanej części przedsiębiorstwa), leasingobiorca może skutecznie uniknąć opodatkowania, redukując na wiele lat dochody z działalności operacyjnej.

Należy zaznaczyć, że umożliwienie ukosztowania, poprzez odpisy, wartości firmy powstałej w związku z oddaniem przedsiębiorstw lub ZCP do korzystania w ramach leasingu (finansowego) skutkuje tym, że podatkowe rozliczenie tej transakcji jest korzystniejsze niż w przypadku sprzedaży przedsiębiorstwa/ZCP. W tym drugim przypadku odpisy amortyzacyjne od wartości firmy (jak i inne odpisy od pozostałych ŚT/WNiP wchodzących w skład nabytego przedsiębiorstwa/ZCP – stanowiąc cenę jego nabycia – odpowiadają drugostronnie przychodowi wykazywanemu przez zbywcę).

Ponadto należy zaznaczyć, iż w związku z uchyleniem lit. b w art. 22b ust. 2 pkt 1 ustawy o PIT oraz analogicznie lit. b w art. 16b ust. 2 pkt 2 ustawy o CIT nie przewiduje się ustanowienia przepisów przejściowych. Wprowadzenie takich regulacji skutkowałoby utrzymaniem możliwości amortyzacji wartości firmy powstałej na skutek przekazania przedsiębiorstwa do odpłatnego korzystania na zasadach odpowiadających leasingowi finansowemu, co w praktyce oznaczałoby dalsze funkcjonowanie mechanizmu wykorzystywanego w działaniach o charakterze optymalizacyjnym. Zachowanie obecnego stanu rzeczy, nawet w limitowanym okresie czasowym, prowadziłoby do faktycznej akceptacji przez ustawodawcę praktyk godzących w stan finansów publicznych. Byłoby to działanie sprzeczne z obowiązками

wynikającymi dla ustawodawcy z mających konstytucyjne umocowanie zasad powszechności i równości opodatkowania. Wprowadzenie rozwiązań przejściowych wiązałoby się również z uszczerbkiem w szeroko rozumianym interesie publicznym. Z powyższych względów uznano, że uchylenie lit. b w art. 22b ust. 2 pkt 1 ustawy o PIT oraz analogicznie lit. b w art. 16b ust. 2 pkt 2 ustawy o CIT musi nastąpić bez okresu przejściowego, a nowe zasady należy stosować do wszystkich stanów faktycznych istniejących po wejściu w życie projektowanego aktu prawnego.

8) Modyfikacja sposobu ustalania poziomu emisyjności CO₂ silnika dla potrzeb określenia limitu odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów poprzez odejście od centralnej ewidencji pojazdów jako wyłącznego źródła dowodowego w tym zakresie (zmieniany art. 23 ust. 1 pkt 4 lit. b i c ustawy o PIT, zmieniany art. 16 ust. 1 pkt 4 lit. b i c ustawy o CIT) – **art. 1 pkt 10 oraz art. 2 pkt 5 lit. a projektu**

Ustawa z dnia 2 grudnia 2021 r. o zmianie ustawy o elektromobilności i paliwach alternatywnych oraz niektórych innych ustaw⁷ wprowadziła zmiany w ustawie o PIT oraz ustawie o CIT, w zakresie limitu wydatków na samochód osobowy zaliczanych do kosztów podatkowych poprzez odpisy amortyzacyjne, które weszły w życie z dniem 1 stycznia 2026 r.

Zgodnie ze znowelizowanymi przepisami limit wysokości odpisów amortyzacyjnych jest uzależniony od wielkości emisji przez samochód osobowy dwutlenku węgla (CO₂). Limit 150 000 zł znajduje zastosowanie do odpisów amortyzacyjnych, jeżeli emisja CO₂ silnika spalinowego samochodu osobowego wynosi mniej niż 50g na kilometr. Jeżeli emisja CO₂ silnika spalinowego samochodu osobowego jest równa lub wyższa niż 50g na kilometr, limit odpisów amortyzacyjnych wynosi 100 000 zł (art. 23 ust. 1 pkt 4 ustawy o PIT, art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT). Zgodnie z omawianymi przepisami poziom emisji CO₂ ustala się (wyłącznie) na podstawie danych zawartych w centralnej ewidencji pojazdów. W tym kierunku wydawane są już pierwsze interpretacje indywidualne dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej.

Do Ministerstwa Finansów dotarły informacje, iż dane w CEPiK w tym zakresie mogą nie odpowiadać rzeczywistości. Problem ten opisywany jest również w prasie⁸. Co prawda istnieje możliwość zmiany błędnych (nieprawidłowych) wpisów w CEPiK, jednak jest to proces sformalizowany. Dodatkowo w takim przypadku może powstać wątpliwość, jaką wartość tej

⁷ Dz. U. z 2021 r. poz. 2269, z późn. zm.

⁸<https://podatki.gazetaprawna.pl/cit/artykuly/10640558,nowe-limity-podatkowe-jak-auto-niskoemisyjne-staje-sie-wysokoemisyjne.html>

emisji finalnie przyjąć dla celów podatkowych i czy należy przyjąć jedną wartość w odniesieniu do całego okresu amortyzacji samochodu osobowego, czy też stosować różne wartości do okresów przed i po korekcie w CEPiK.

Co prawda oparcie się organów podatkowych w omawianym zakresie na bazie CEPiK jest zrozumiałe w świetle tego, że baza jest dedykowanym rejestrem państwowym do gromadzenia danych o pojazdach i kierowcach, a dane w niej zgromadzone korzystają z domniemania prawdziwości. Jak jednak wynika ze zgłaszanych postulatów, takie ukształtowanie obowiązującej od 1 stycznia 2026 r. regulacji podatkowej może prowadzić do ustaleń niezgodnych z rzeczywistością. Pojawia się zatem pytanie, czy korzyść, jaką jest pewność prawna (oparcie się wyłącznie na danych z CEPiK), powinna przeważać w tym zakresie nad potrzebą ustalenia rzeczywistego stanu faktycznego i czy taki stan nie narusza zasady prawdy materialnej wyrażonej w art. 122 Ordynacji podatkowej.

Uznając te wątpliwości za uzasadnione, projekt odstępuje od CEPiK jako wyłącznego źródła informacji o emisyjności CO₂ pojazdu, dopuszczając inne dowody wskazujące na poziom emisji. Projekt zakłada, że wyższy limit, czyli 150 000 zł, będzie miał zastosowanie w przypadku samochodów osobowych, jeżeli przynajmniej z jednego z dowodów będzie wynikało, że poziom ten wynosi mniej niż 50 g na kilometr. Dowodem tym będzie m.in. CEPiK, świadectwo zgodności (CoC), inny dokument wydany albo uznany przez Dyrektora Transportowego Dozoru Technicznego na zasadach określonych w ustawie o systemach homologacji pojazdów oraz ich wyposażenia. Tym samym będzie wystarczające, że przynajmniej jeden z wymienionych dowodów wskaże na niską emisję, by stosować wyższy limit. Przepisy podatkowe nie będą tym samym rozstrzygały, który dowód jest „ważniejszy”, w razie gdyby wskazywały na różny poziom w odniesieniu do tego samego pojazdu.

W projekcie przewiduje się, że zmienione przepisy wejdą w życie z dniem ogłoszenia ustawy i będą miały zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2026 r. Wsteczne działanie tej regulacji jest dopuszczalne z uwagi na to, że jest ona korzystna dla podatników, a ponadto jest uzasadnione potrzebą wyeliminowania wskazanych powyżej potencjalnych wątpliwości interpretacyjnych.

9) Doprecyzowanie mechanizmu bezpiecznej przystani w transakcjach pożyczkowych (zmieniany art. 23s ust. 1 pkt 1 ustawy o PIT i art. 11g ust. 1 ustawy o CIT) – art. 1 pkt 11 oraz art. 2 pkt 2 projektu

Zmiana polega na doprecyzowaniu, że mechanizm bezpiecznej przystani dla transakcji pożyczkowych (odpowiednio kredytów lub emisji obligacji) obejmuje wyłącznie pożyczki z oprocentowaniem zmiennym (tj. stopa bazowa + marża). Mechanizm weryfikacji rynkowości warunków tego oprocentowania zakłada zastosowanie stopy bazowej i marży zgodnej z aktualnym (na dzień zawarcia umowy) obwieszczeniem ministra właściwego ds. finansów publicznych. Dostosowywanie się tak określonych warunków oprocentowania do warunków rynkowych jest zapewnione przez zastosowanie w mechanizmie oprocentowania zmiennego stopy bazowej – niejako automatycznie reagującej na zmianę warunków rynkowych. Dodatkowo zostanie wprowadzona określona minimalna częstotliwość aktualizacji oprocentowania. Przyczyni się to do ograniczenia możliwości niewłaściwego stosowania mechanizmu bezpiecznej przystani.

10) Uregulowanie zasad ustalania dochodu z umorzenia udziałów (akcji) lub ze zmniejszenia ich wartości w przypadku, gdy nie dochodzi do faktycznego unicestwienia istniejących udziałów (akcji) (zmieniane art. 24 ust. 5d i 5e ustawy o PIT oraz art. 12 ust. 4aa i 4ab ustawy o CIT) – **art. 1 pkt 12 oraz art. 2 pkt 3 projektu**

Proponowana zmiana stanowi doprecyzowanie skutków podatkowych, jakie powstają dla wspólnika spółki będącej podatnikiem CIT w związku ze zmniejszeniem przysługującego mu udziału w kapitale zakładowym na skutek obniżenia wartości nominalnej posiadanych udziałów bądź akcji, bez ich prawnego unicestwienia. Chodzi o proces, w którym dochodzi do zachowania dotychczasowej liczby udziałów (akcji), natomiast zmniejszeniu ulega całkowita wartość nominalna udziału kapitałowego danego wspólnika, co jest równoznaczne z likwidacją pewnego wolumenu wartości udziału w drodze jego częściowego umorzenia. W przypadku gdy obniżenie wartości nominalnej udziałów lub akcji następuje za wynagrodzeniem wypłacanym wspólnikowi, podatnik jest obowiązany do rozpoznania z tego tytułu przychodu. W dotychczasowym stanie prawnym brak jest jednak regulacji *expressis verbis* określającej, w jaki sposób należy rozpoznać koszty, w przypadku gdy umorzeniu nie ulega całość udziału lub akcji, lecz część takich praw udziałowych (tj. następuje zmniejszenie ich wartości nominalnej).

Na mocy projektowanej regulacji przychód uzyskany w związku ze zmniejszeniem wartości nominalnej udziałów lub akcji zostanie pomniejszony o odpowiednią (proporcjonalną) część kosztów ich nabycia lub objęcia. Część kosztów pomniejszających przychód ustala się poprzez pomniejszenie wartości wydatków na nabycie udziałów lub akcji o kwotę wynikającą z proporcji, w jakiej pozostaje zmniejszona wartość nominalna udziału lub akcji, do pierwotnej

ich wartości. Przy czym, jeżeli wynagrodzenie z tytułu zmniejszenia wartości nominalnej udziałów (akcji) nie zostało w całości wypłacone, koszty te będzie się ustalać proporcjonalnie do wysokości faktycznie uzyskanego wynagrodzenia z tytułu tego zmniejszenia. Z kolei pozostała część kosztów nabycia lub objęcia udziałów lub akcji w spółce, której kapitał zakładowy jest pomniejszany, a więc nieodpowiadającą wynagrodzeniu wypłaconemu w wyniku częściowego umorzenia kapitału zakładowego, będzie kwalifikowana jako wydatki na nabycie tych udziałów (akcji), która będzie stanowiła koszt podatkowy w przypadku odpłatnego zbycia, umorzenia lub zmniejszenia wartości takich udziałów (akcji).

Analogiczne zasady określania dochodu zostały wprowadzone w przypadku zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika w spółce osobowej będącej podatnikiem CIT oraz wystąpienia wspólnika z takiej spółki bez umarzania udziałów (akcji) – art. 24 ust. 5e ustawy o PIT i art. 12 ust. 4ab ustawy o CIT.

Zmieniane przepisy dotyczą zasad – nieokreślonych wystarczająco w obowiązujących przepisach – obliczania dochodu z umorzenia udziałów (akcji) w spółce kapitałowej z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) lub ze zmniejszenia ich wartości oraz dochodów ze zmniejszenia udziału kapitałowego w spółce innej niż kapitałowa, będącej podatnikiem podatku CIT, oraz dochodu z wystąpienia wspólnika z takiej spółki. Nie zachodzi zatem konieczność szczególnych regulacji, które zachowywałyby prawa nabyte podatników w związku z wprowadzeniem takiej zmiany, dlatego projekt nie zawiera przepisów przejściowych w tym zakresie.

11) Doprecyzowanie sposobu ustalenia podstawy obliczenia daniny solidarnościowej oraz poszerzenie jej zakresu o dochody z IP Box (zmieniany art. 30h ust. 2 i dodawany ust. 2a ustawy o PIT) – art. 1 pkt 14 projektu

Obecnie podstawę obliczenia daniny solidarnościowej stanowi nadwyżka ponad kwotę 1 000 000 zł sumy dochodów – podlegających opodatkowaniu na zasadach określonych w art. 27 ust. 1, 9 i 9a (skala podatkowa), art. 30b (jednolita 19 % stawka podatku od zysków kapitałowych), art. 30c (jednolita 19 % stawka podatku m.in. od dochodów z działalności gospodarczej) oraz art. 30f ustawy o PIT (19 % stawka podatku od dochodów zagranicznej spółki kontrolowanej) – pomniejszonych o możliwe do odliczenia od tych dochodów składki na ubezpieczenia społeczne, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 2 i 2a ustawy o PIT, składki, o których mowa w art. 30c ust. 2 pkt 2, oraz o kwoty wymienione w art. 30f ust. 5 ustawy o PIT.

Na przestrzeni lat pojawiły się liczne wątpliwości interpretacyjne w zakresie rozumienia pojęcia „*dochód podlegający opodatkowaniu*” użytego w tych przepisach. Wątpliwości te dotyczyły możliwości obliczania dochodu będącego podstawą obliczenia daniny solidarnościowej z uwzględnieniem straty z lat ubiegłych oraz innych przysługujących podatnikowi przy obliczaniu podatku PIT odliczeń lub pomniejszeń.

Proponowane zmiany mają na celu rozstrzygnięcie tych wątpliwości poprzez jednoznaczne wskazanie, iż podatnik może dochody stanowiące podstawę obliczenia daniny solidarnościowej pomniejszyć o straty z lat ubiegłych.

Straty te będą mogły pomniejszyć dochody uzyskane z tego samego źródła przychodów, z którego dochody stanowią podstawę obliczenia daniny solidarnościowej.

Jednocześnie projektowana regulacja jednoznacznie przesądza, że podatnik dochodów tych nie może pomniejszyć o inne przysługujące osobom fizycznym, przy opodatkowaniu podatkiem dochodowym, odliczenia lub pomniejszenia.

Projektowany przepis zakłada ponadto poszerzenie podstawy obliczenia daniny solidarnościowej o kwalifikowane dochody, o których mowa w art. 30ca ust. 3 ustawy o PIT (tzw. IP Box).

12) Likwidacja możliwości zmiany formy opodatkowania na ryczałt od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego (uchylany art. 8 ust. 6a, uchylany art. 28e ust. 2 i uchylany art. 28j ust. 5 ustawy o CIT) – art. 2 pkt 1, 13 i 15 lit. b projektu

Możliwość zmiany formy opodatkowania na ryczałt od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego wprowadzono na mocy ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw⁹ wraz z szeregiem innych zmian liberalizujących zasady opodatkowania tzw. estońskim CIT. Wprowadzenie możliwości zmiany formy opodatkowania w trakcie roku podatkowego miało na celu jak najszybsze umożliwienie skorzystania z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek „w nowym wydaniu” jak najszerszej grupie podatników spełniających określone ustawowo warunki. Na przestrzeni lat przepis ten jednak generował wiele wątpliwości interpretacyjnych, o czym świadczy m.in. interpretacja ogólna nr DD8.8203.1.2023 Ministra Finansów z dnia 25

⁹ Dz. U. z 2021 r. poz. 2105, z późn. zm.

stycznia 2024 r. w sprawie składania zawiadomienia o wyborze opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego, a także sporów, o czym z kolei świadczy treść projektowanego art. 10 ustawy wraz z przytoczonym w tym zakresie uzasadnieniem. Jednocześnie według stanu na październik 2025 r. z ryczałtu od dochodów spółek korzystało już 22 454 podatników (w porównaniu do 515 podatników na koniec 2021 r.). Co istotne, dynamika wzrostu liczby podatników korzystających z tej formy opodatkowania istotnie zmalała. Mając powyższe na uwadze, należy uznać, że cel, dla którego niniejsza możliwość była wprowadzona, został zrealizowany i brak jest uzasadnienia dla utrzymania w obrocie prawnym omawianej regulacji – jak wskazano – generującej liczne wątpliwości interpretacyjne i spory podatkowe. W projekcie proponuje się zatem likwidację możliwości zmiany formy opodatkowania na ryczałt od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego.

13) Wyeliminowanie wątpliwości względem możliwości uwzględnienia w kosztach uzyskania przychodów środków finansowania dłużnego od kredytów refinansowych, niestanowiących kosztów podatkowych, zgodnie z treścią art. 16 ust. 1 pkt 13e i 13f ustawy o CIT (dodany ust. 1d i 1e w art. 16 ustawy o CIT) – art. 2 pkt 3 lit. b projektu

Projektowana regulacja ma na celu wyeliminowanie wątpliwości względem zakresu zastosowania przepisów art. 16 ust. 1 pkt 13e oraz 13f ustawy o CIT. Przepisy te, wprowadzone odpowiednio w 2018 i 2022 roku, miały na celu zwalczanie praktyk optymalizacji podatkowej z wykorzystaniem mechanizmu *debt push-down* oraz generowania zadłużenia w relacjach z podmiotami powiązаныmi, w celu sfinansowania transakcji kapitałowych. Sednem tych konstrukcji było osiągnięcie korzyści podatkowych z wykorzystaniem zjawiska przerzucania długu.

Mechanizm *debt push-down* stanowił szeroko wykorzystywaną przed 2018 r. strategię finansowania transakcji restrukturyzacyjnych realizowaną najczęściej poprzez założenie spółki celowej, która pozyskiwała finansowanie w postaci pożyczki lub kredytu w celu nabycia udziałów lub akcji w innym podmiocie. Zakupiony z wykorzystaniem kapitału dłużnego podmiot był następnie przejmowany w drodze jednej z czynności restrukturyzacyjnych przez spółkę celową. Czynnikiem stanowiącym o atrakcyjności takiej konstrukcji była możliwość obniżenia dochodów generowanych w ramach działalności podmiotu nabywanego o odsetki (bądź ekwiwalentne koszty) od długu zaciągniętego na jego zakup. W rezultacie ciężar finansowy inwestycji kapitałowej w poprzednim stanie prawnym mógł być przesunięty na

poziom przejętego przedsiębiorstwa, tj. koszt zakupu jednostki finansowany był w rzeczywistości z wypracowanych przez to przedsiębiorstwo środków.

Komplementarną regulacją, względem opisanego wyżej art. 16 ust. 1 pkt 13e, jest przepis art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy o CIT. Przepis ten przeciwdziała nadmiernemu zadłużaniu spółek w ramach grup kapitałowych z wykorzystaniem mechanizmu konwersji finansowania dłużnego w finansowanie własne.

Potrzeba wprowadzenia projektowanej regulacji wynika z kształtującej się w orzecznictwie sądów administracyjnych praktyki stosowania art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy o CIT w odniesieniu do kredytów refinansowych. Wyrazem tego jest wyrok z 17 lipca 2025 r., sygn. II FSK 1239/24, w którym NSA stwierdził, iż przepis art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy o CIT nie znajduje zastosowania wobec kosztów finansowania dłużnego, wynikających z zobowiązań zaciągniętych w celu nabycia udziałów lub akcji, jeśli zobowiązanie to zostało zastąpione kredytem refinansowym. U podstaw takich rozstrzygnięć leży założenie, że zobowiązanie zaciągnięte na spłatę wcześniejszych długów posiada odrębny cel gospodarczy i nie może być utożsamiane z finansowaniem zaciągniętym bezpośrednio na nabycie udziałów lub akcji. Tym samym, zdaniem sądów, do tego rodzaju kredytu nie znajduje zastosowanie art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy o CIT, ponieważ regulacja ta wyłącza z kosztów uzyskania przychodów jedynie finansowanie przeznaczone na nabycie praw do spółki. Poza ukształtowaną w praktyce orzeczniczej hipotezę analizowanej regulacji znajdują się natomiast koszty obsługi długu od kredytu refinansowanego, który został zaciągnięty w miejsce pierwotnego zobowiązania służącego sfinansowaniu transakcji kapitałowych.

Prezentowana w orzecznictwie wykładnia rodzi jednak istotne problemy o charakterze systemowym. Kluczowe znaczenie ma fakt, że omówiona wyżej interpretacja art. 16 ust. 1 pkt 13e i 13f ustawy o CIT wyłącza całkowicie skuteczność tych antyabuzyjnych regulacji względem kredytów refinansowych, mimo dalszego istnienia przesłanek uzasadniających w przeszłości wprowadzenie niniejszych przepisów. Należy zauważyć, iż dokonanie następczo konsolidacji zadłużenia lub refinansowania pierwotnego zobowiązania nie zmienia charakteru zdarzenia, w które zaangażowane są pozyskane środki dłużne. Cel ekonomiczny pozostaje tożsamy – kapitał ten w dalszym ciągu służy sfinansowaniu zmiany struktury właścicielskiej. Tym samym w sposób niezmienny istnieją przesłanki do stosowania ograniczeń ustanowionych w ramach art. 16 ust. 1 pkt 13e i 13f ustawy o CIT również do kredytów refinansowych i innych zobowiązań o podobnym charakterze, jako służących tym samym celom co pierwotne zobowiązania. Wskazuje to na powinność wyłączenia kosztu tego typu następczych kredytów

z kosztów uzyskania przychodu w sposób analogiczny do długu pierwotnego. Wyłączenie zastosowania analizowanych przepisów w przypadku zastosowania kredytów refinansowych stawia również w uprzywilejowanej pozycji podatników, którzy korzystają z refinansowania zobowiązań zaciągniętych z myślą o nabyciu praw w innych podmiotach. Taki stan rzeczy wydaje się z kolei niemożliwy do zaakceptowania, biorąc pod uwagę implikacje płynące z mającej również umocowanie konstytucyjnej zasady sprawiedliwości podatkowej.

Odpowiedzią na zidentyfikowane mankamenty, wynikające z przyjętego w orzecznictwie sposobu wykładni art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy o CIT w odniesieniu do kredytów refinansowych oraz innych zobowiązań zaciągniętych w podobnym celu, jest projektowany art. 16 ust. 1d ustawy o CIT. Przedmiotem tej regulacji jest rozszerzenie stosowania ograniczeń, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 13e i 13f ustawy o CIT na wszystkie kolejne zobowiązania dłużne zaciągnięte na spłatę pierwotnego finansowania transakcji kapitałowych, niezależnie od ich formy (refinansowanie, konsolidacja, oraz inne rodzaj czynności prawnych o analogicznym charakterze).

Z kolei treścią dodawanego ust. 1e pkt 1 jest ustanowienie mechanizmu proporcjonalnego wyłączenia z kosztów finansowania dłużnego, gdy zobowiązanie, z którego wynikają koszty finansowania dłużnego podlegające wyłączeniu na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 13e i 13f ustawy o CIT, nie zostało zaciągnięte wyłącznie w celach określonych w tych przepisach. Pkt 2 ust. 1e znajduje zastosowanie, gdy zobowiązanie zaciągnięte na cele, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 13e i 13f ustawy o CIT, zostało następnie zastąpione kredytem refinansowym, konsolidacyjnym lub innym zobowiązaniem dłużnym zaciągniętym w związku ze spłatą pierwotnego finansowania dłużnego. Kończący projektowany mechanizm pkt 3 określa kwotę kosztów finansowania dłużnego niestanowiących kosztu uzyskania przychodów w sytuacjach wieloetapowego refinansowania zobowiązań dłużnych.

14) Rozszerzenie zakresu zwolnienia dedykowanego dochodom przeznaczanym na działalność pożytku publicznego (dodany pkt 6d w art. 17 ust. 1 ustawy o CIT) – art. 2 pkt 9 lit. b projektu

W obowiązującym stanie prawnym przepis art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT, z pewnymi ograniczeniami określonymi w szczególności w ustępach 1a–1c, pozwala na nieopodatkowanie dochodów podatników, których celem statutowym jest wyszczególniona przez ustawodawcę społecznie użyteczna działalność: naukowa, naukowo-techniczna, oświatowa, w tym również polegająca na kształceniu studentów, kulturalna, w zakresie kultury fizycznej i sportu, ochrony

środowiska, wspierania inicjatyw społecznych na rzecz budowy dróg i sieci telekomunikacyjnej na wsi oraz zaopatrzenia wsi w wodę, dobroczynności, ochrony zdrowia i pomocy społecznej, rehabilitacji zawodowej i społecznej inwalidów oraz kultu religijnego – w części przeznaczonych na cele wyrażone w statucie.

Wieloletnia praktyka stosowania tej regulacji ujawniła jednak potrzebę – zgłaszaną przez organizacje pozarządowe – urealnienia zakresu istniejącego zwolnienia. Motywowana jest ona nieprzystającą do specyfiki takich organizacji konstrukcją systemu opodatkowania podatkiem CIT oraz katalogu zwolnień, co może skutkować niemożnością zakwalifikowania dochodów z działalności takich podmiotów pod obowiązujące w ustawie o CIT zwolnienia.

Projektowana zmiana przewiduje wprowadzenie zwolnienia przedmiotowego dla organizacji pozarządowych, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie¹⁰, w części przeznaczonych na działalność pożytku publicznego, o której mowa w tej ustawie, z wyłączeniem działalności gospodarczej. W świetle projektowanej zmiany dla celów zastosowania zwolnienia uwzględnieniu podlegać będzie również faktyczne prowadzenie działalności z zakresu pożytku publicznego przez organizacje pozarządowe wskazane w art. 3 ust. 2 ustawy OPP, a nie tylko ich zapisy statutowe.

15) Jednoznaczne wskazanie, że zbycie przez Bank Gospodarstwa Krajowego (BGK) obligacji skarbowych, przekazanych przez Ministra Finansów na powiększenie funduszu statutowego, albo ich wykup, nie wiążą się z wystąpieniem po stronie BGK skutków w CIT (zmieniany art. 17 ust. 1 pkt 37 ustawy o CIT) – art. 2 pkt 9 lit. a projektu

Jedyny aktualnie funkcjonujący w Polsce bank państwowy – Bank Gospodarstwa Krajowego (zwany dalej „BGK”) działa na podstawie ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o Banku Gospodarstwa Krajowego¹¹ (zwanej dalej „ustawą o BGK”). Ustawa ta określa zadania, zakres działalności oraz organizację BGK. Przepisy ustawy o BGK uzupełnia jego Statut, który został nadany rozporządzeniem Ministra Rozwoju z dnia 16 września 2016 r.¹² w ramach delegacji ustawowej wynikającej z art. 2 ust. 3 ustawy o BGK.

Zgodnie z par. 31 ust. 1 pkt 1 Statutu BGK fundusz statutowy tego banku tworzony jest m.in. z wnoszonych przez Skarb Państwa nieodpłatnie składników majątkowych, w tym z

¹⁰ Dz. U. z 2025 r. poz. 1338, z późn. zm. – dalej: **ustawa OPP**.

¹¹ Dz. U. z 2024 r. poz. 441, z późn. zm.

¹² Dz. U. z 2022 r. poz. 1321.

przekazanych przez Ministra Finansów skarbowych papierów wartościowych. Papiery te wnoszone są do BGK na podstawie listów emisyjnych wydawanych przez Ministra Finansów.

Zgodnie z przepisami ustawy o CIT, BGK jest podatnikiem CIT i nie korzysta ze zwolnienia od całości dochodów (zwolnienia podmiotowego). Zwolnieniu przedmiotowemu podlegają jednak niektóre dochody (przychody) BGK enumeratywnie wskazane w art. 12 ust. 4 pkt 4 i w art. 17 ust. 1 pkt 37, pkt 50b i pkt 51 ustawy o CIT.

Wskazać jednak należy, iż żadne przepisy ustawy o CIT wprost nie odnoszą do podatkowych skutków, jakie w banku państwowym wystąpią w związku z nieodpłatnym otrzymaniem od Ministra Finansów skarbowych papierów wartościowych, a następnie ich zbyciem. Biorąc jednak pod uwagę cel przekazania przez Ministra Finansów na rzecz BGK obligacji skarbowych, należy uznać, iż niewątpliwie intencją tą jest opodatkowanie podatkiem dochodowym ewentualnego „dochodu”, jaki – w świetle ogólnych przepisów ustawy o CIT – mógłby formalnie być wygenerowany operacją gospodarczą polegającą na „zamianie” przez BGK takich obligacji skarbowych na środki pieniężne w drodze ich zbycia czy przedstawienia do wykupu.

Proponowana zmiana, polegająca na zmianie brzmienia punktu 37 w art. 17 ust. 1 ustawy o CIT, ma na celu wyeliminowanie po stronie banku państwowego ryzyka podatkowego w postaci ewentualnych skutków w CIT, w związku z uzyskaniem przez BGK od Ministra Finansów skarbowych papierów wartościowych, a następnie ich zbyciem bądź przedstawieniem do wykupu. Wskazać należy, iż w konsekwencji tej zmiany, uwzględniając treść art. 7 ust. 3 pkt 1 i 3 ustawy o CIT, otrzymanie przez BGK wskazanych skarbowych papierów wartościowych, a następnie ich zbycie (przedstawienie do wykupu) nie będzie po stronie banku rodziło żadnych skutków w podatku dochodowym.

Ponadto celem wyeliminowania wątpliwości interpretacyjnych związanych ze skutkami podatkowymi, jakie w przeszłości mogły być następstwem zbywania przez BGK takich otrzymanych od Ministra Finansów na poczet funduszu statutowego BGK obligacji skarbowych, proponuje się w przepisach końcowych przepisu, iż wskazane zwolnienie dotyczyć będzie także lat ubiegłych.

16) Zmiany w zakresie podatku od przerzuconych dochodów (zmieniany art. 24aa ust. 2 ustawy o CIT) – art. 2 pkt 10 projektu

W konstrukcji podatku od przerzuconych dochodów przewiduje się modyfikację ust. 2 (określającego przesłanki aktualizacji obowiązku podatkowego w ramach istniejącej od

początku 2022 r. instytucji), polegającą na wskazaniu, iż koszty stanowiące przerzucone dochody w przypadku podatkowych grup kapitałowych należy kalkulować na poziomie poszczególnych spółek. Jest to uzasadnione, biorąc pod uwagę, że to poszczególne spółki efektywnie ponoszą wydatki, które mogą rodzić powinność rozliczenia podatku z tego tytułu. Z kolei wysokość stanowiącego bezpieczną przystań limitu 3 % należy oceniać na poziomie podatnika, tj. podatkowej grupy kapitałowej, ponieważ na potrzeby podatku dochodowego podatkowa grupa kapitałowa tworzy odrębną od tworzących ją jednostek strukturę, która posiada podmiotowość podatkową (zmiana ujęta w lit. a pkt 10).

Istotą drugiej z projektowanych zmian (pkt 10 lit. b) jest uchylenie punktu 2 w art. 24aa ust. 2 ustawy o CIT, zgodnie z którym warunkiem opodatkowania na zasadzie przerzuconych dochodów jest, aby zagraniczny podmiot powiązany uzyskiwał z tytułu wskazanych w art. 24aa ust. 3 ustawy o CIT płaćności od podatnika i innych polskich spółek powiązanych z podatnikiem, co najmniej 50 % przychodów, określonych zgodnie z przepisami o podatku dochodowym lub przepisami o rachunkowości. Skutkiem uchylenia ww. warunku jest zmiana dostosowawcza w ust. 3 pkt 3 art. 24aa ustawy o CIT (pkt 10 lit. c).

Kolejna zmiana (pkt 10 lit. d) polega na modyfikacji warunku określonego w art. 24aa ust. 2 pkt 4 ustawy o CIT. Na potrzeby badania limitu 3 % wydatków, będących przerzuconymi dochodami, podatnik uwzględni zatem również koszty rozliczane w roku podatkowym jako odpisy amortyzacyjne lub odpisy umorzeniowe od wartości początkowej środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej.

17) Rozszerzenie wyłączeń w krajowym minimalnym CIT (zmieniany art. 24ca ust. 14 ustawy o CIT) – art. 2 pkt 11 projektu

Projektowane zmiany wprowadzają zwolnienie podmiotowe od krajowego minimalnego CIT dla przedsiębiorstw z sektora energetycznego i ciepłowniczego (analogiczne jak w przypadku przedsiębiorstw np. prowadzących działalność leczniczą). Na mocy proponowanych zmian opodatkowaniu krajowym minimalnym CIT nie będą podlegać podatnicy osiągający większość przychodów ze sprzedaży energii elektrycznej, ciepła lub gazu przewodowego.

Poziom rentowności podmiotów z sektora energetycznego jest w dużym stopniu uzależniony od czynników zewnętrznych, w tym przede wszystkim regulacyjnych. W ostatnich latach sektor ten boryka się z istotnymi trudnościami, które doprowadziły do pogorszenia rentowności działalności w segmencie sprzedaży energii (energii elektrycznej i ciepła) czy gazu do odbiorców końcowych. Sytuacja na rynkach gazu, energii i ciepła podlegała i podlega dużej

zmienności warunków. Programy osłonowe, wdrażane przez poszczególne państwa w celu minimalizowania skutków gwałtownej zmiany cen towarów, ograniczały lub całkowicie znosiły zasady działalności konkurencyjnej, wpływając na obniżenie poziomu przychodów przedsiębiorstw z branży energetycznej.

Należy podkreślić, że opodatkowanie krajowym minimalnym CIT mogłoby skutkować bezpośrednim, negatywnym przełożeniem na sytuację odbiorców końcowych. Koszty krajowego minimalnego CIT, nałożonego na dostawców (sprzedawców) energii elektrycznej, ciepła oraz gazu, mogą zostać odzwierciedlone w ich taryfach i cennikach, co mogłoby skutkować zwiększeniem cen energii, ciepła i gazu dla odbiorców końcowych, w tym gospodarstw domowych.

Ponadto projektowane zmiany wprowadzają zwolnienie podmiotowe od krajowego minimalnego CIT również dla przedsiębiorstw prowadzących działalność w zakresie przetwórstwa węgla koksowego lub hutnictwa. Na skutek rozszerzenia katalogu podmiotów zwolnionych, opodatkowaniu krajowym minimalnym CIT nie będą podlegać podatnicy osiągający większość przychodów z działalności w zakresie przetwórstwa węgla koksowego lub hutnictwa.

Specyfika działalności spółek związanych z działalnością w branżach hutniczej i koksowniczej powoduje wysoką wrażliwość wyników finansowych na czynniki zewnętrzne, takie jak sytuacja geopolityczna, koniunktura w przemyśle stalowym, wahania cen węgla i koksu oraz kursów walut. Zmienność tych czynników ma często charakter krótkookresowy, jednak istotnie wpływa na poziom rentowności w poszczególnych latach podatkowych. Zwolnienie od krajowego minimalnego CIT podmiotów z branży koksowniczej jest również uzasadnione istotnym znaczeniem strategicznym tych sektorów dla gospodarki oraz bezpieczeństwa państwa. Dodatkowo należy podkreślić, że branża koksownicza obecnie mierzy się z głębokim kryzysem strukturalnym i rynkowym.

W projekcie przewiduje się, że przepisy w zakresie zwolnienia podmiotowego od krajowego minimalnego CIT dla przedsiębiorstw prowadzących działalność w zakresie przetwórstwa węgla koksowego lub hutnictwa wejdą w życie z dniem ogłoszenia ustawy i będą miały zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych począwszy od roku podatkowego rozpoczynającego się po dniu 31 grudnia 2025 r. Wsteczne działanie tej regulacji jest dopuszczalne z uwagi na to, że jest ona korzystna dla podatników.

18) Skorygowanie odesłania w art. 27a ustawy o CIT – art. 2 pkt 12 projektu

Zmiana ma charakter doprecyzowujący i polega na skorygowaniu odesłania w art. 27a ustawy o CIT do właściwego przepisu ustawy o PIT. Przepis ten określa warunki składania zeznania podatkowego w formie papierowej przez podatników osiągających wyłącznie dochody zwolnione z opodatkowania oraz nieobjętych określonymi obowiązkami sprawozdawczymi i informacyjnymi.

19) Zmiana w przepisach o ryczałcie od dochodów spółek (tzw. estońskim CIT) w zakresie momentu rozpoznania dystrybucji rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto (dodany art. 30a ust. 19a ustawy o PIT i zmieniany art. 28h ust. 4 ustawy o CIT) – art. 1 pkt 13 lit. b i art. 2 pkt 14 projektu

Po zakończeniu opodatkowania ryczałtem podatnicy są obowiązani do zapłaty ryczałtu od dochodu z tytułu zysku netto (sumy zysków netto osiągniętych w każdym roku podatkowym stosowania opodatkowania ryczałtem w części, w jakiej te zyski nie były zyskami podzielonymi lub nie zostały przeznaczone na pokrycie strat), co do zasady dopiero w momencie ich dystrybucji. W praktyce oznacza to, że moment opodatkowania zysków wypracowanych w okresie opodatkowania ryczałtem może być odroczony na bardzo długi czas. Dodatkowych problemów może przysporzyć domniemanie, zgodnie z którym *„w przypadku braku przeciwnego dowodu, przyjmuje się, że dochód z tytułu zysku netto, osiągnięty w okresie opodatkowania ryczałtem, jest rozdysponowany w ostatniej kolejności”*.

Mając na uwadze potencjalne problemy z wyegzekwowaniem należnego ryczałtu od dochodu z tytułu zysku netto, proponuje się wprowadzenie zasady, że w przypadku dokonania wypłaty zysku lub jego dystrybucji w jakiejkolwiek formie przyjmuje się, że nastąpiła ona z dochodu z tytułu zysku netto, osiągniętego w okresie opodatkowania ryczałtem. Innymi słowy każde rozdysponowanie zysku, następujące po rezygnacji z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek lub utracie prawa do korzystania z tej formy opodatkowania, będzie wiązało się z koniecznością zapłaty ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto, niezależnie od tego, czy wypłacany lub dystrybuowany zysk faktycznie został osiągnięty w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.

Z powyższego domniemania wyłączono jednak sytuację, w której z uchwały o podziale wyniku finansowego netto wynika, że wypłacany zysk został wypracowany w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem. Nie byłoby bowiem uzasadnione odbieranie podatnikom prawa do stosowania w odniesieniu do wypłacanego zysku rozwiązania wzorowanego na metodzie FIFO (*first in, first out*), tj. uznania, że wypłacany jest

chronologicznie wcześniej uzyskany zysk. Takie wyłączenie jest spójne z obowiązkami ciążącymi na podatnikach ryczału od dochodów spółek, o których mowa w art. 7aa ust. 1 pkt 2 oraz ust. 7 ustawy o CIT.

W celu uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych w zakresie stosowania odliczenia z art. 30a ust. 19 ustawy o PIT do podatku od przychodów otrzymanych przez wspólników, które wskutek domniemania zostały opodatkowane już estońskim CIT, w ustawie o PIT dodany został przepis (art. 30a ust. 19a), na mocy którego następuje wyłączenie możliwości stosowania takiego odliczenia, w przypadku gdy wypłacone świadczenia będą faktycznie pochodziły z podziału zysku w okresie, kiedy spółka była opodatkowana estońskim CIT, a które dla celów podatku PIT były traktowane jak opodatkowane estońskim CIT i dla których miał zastosowanie art. 30a ust. 19 ustawy o PIT.

20) Liberalizacja warunku zatrudnienia w ryczałcie od dochodów spółek (zmieniany art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b ustawy o CIT) – **art. 2 pkt 15 lit. a**

W aktualnym stanie prawnym podatnicy mogą wypełnić warunek zatrudnienia, jeśli zatrudniają co najmniej 3 osoby fizyczne niebędące wspólnikami spółki na podstawie umowy o pracę lub ponoszą miesięcznie wydatki związane z wypłatą wynagrodzeń wynikających z umowy innej niż umowa o pracę na rzecz co najmniej 3 osób fizycznych, jeżeli w związku z wypłatą tych wynagrodzeń podatnik jest płatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych lub płatnikiem składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych lub ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych. Aktualnie brzmienie omawianego warunku prowadzi do wniosku, że podatnik wypłacający wynagrodzenie dwóm osobom fizycznym na podstawie np. umowy zlecenia oraz jednej osobie fizycznej na podstawie umowy o pracę – w łącznej wysokości przekraczającej trzykrotności przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw nie spełniał warunku zatrudnienia określonego ani w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. a ani lit. b ustawy o CIT.

Propozycja zmiany art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b ustawy o CIT polega na umożliwieniu wliczania do minimalnej wysokości wydatków związanych z wypłatą wynagrodzeń (trzykrotność przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw) wydatków związanych z wypłatą wynagrodzeń na rzecz osób fizycznych zatrudnianych przez podatnika na podstawie umowy o pracę. Niniejsza propozycja stanowi realizację postulatów kierowanych do

Ministerstwa Finansów. Wprowadzenie omawianej zmiany sprawi, że w wyżej opisanym stanie faktycznym podatnik spełni ten warunek.

21) Doprecyzowanie definicji ukrytych zysków w ryczałcie od dochodów spółek (zmieniany art. 28m ust. 3 ustawy o CIT) – art. 2 pkt 16 lit. a projektu

Z uwagi na pojawiające się wątpliwości w zakresie prawidłowego określania dochodu z tytułu ukrytych zysków proponuje się doprecyzowanie definicji zawartej w art. 28m ust. 3 ustawy o CIT.

Projektowana zmiana ma w pierwszej kolejności charakter doprecyzowujący i porządkujący. W obowiązującym stanie prawnym literalne brzmienie przepisów nie uzależnia powstania dochodu z tytułu ukrytych zysków od źródła finansowania świadczenia, w tym od momentu wypracowania zysku, z którego świadczenie to jest pokrywane. Stanowisko to było konsekwentnie prezentowane w praktyce stosowania prawa przez Ministra Finansów oraz organy Krajowej Administracji Skarbowej.

Pomimo jednoznacznych wyników wykładni językowej w orzecznictwie sądów administracyjnych pojawiły się odmienne poglądy powołujące się na (nieprawidłowo zinterpretowaną) wykładnię systemową i celowościową, zgodnie z którymi opodatkowaniu jako ukryte zyski podlegają wyłącznie świadczenia finansowane z zysków wypracowanych w okresie opodatkowania ryczałtem. Stanowisko takie zostało wyrażone m.in. w wyroku WSA w Krakowie z dnia 8 sierpnia 2025 r., sygn. akt I SA/Kr 397/25, wyroku WSA w Łodzi z dnia 6 lutego 2025 r., sygn. akt I SA/Łd 805/24, oraz podzielone przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 16 stycznia 2026 r., sygn. akt II FSK 555/23.

W orzeczeniach tych przyjęto, że konstrukcja ryczałtu od dochodów spółek uzasadnia ograniczenie zakresu opodatkowania do zysków wypracowanych w okresie stosowania tej formy opodatkowania, w szczególności w celu uniknięcia podwójnego opodatkowania dochodów osiągniętych przed przejściem na opodatkowanie ryczałtem. W konsekwencji sądy dokonały wykładni przepisów prowadzącej do zawężenia zakresu pojęcia ukrytych zysków.

Projektowana zmiana ma na celu jednoznaczne potwierdzenie, że wskazana interpretacja nie znajduje oparcia w obowiązujących przepisach. Doprecyzowano wprost, że dla kwalifikacji świadczenia jako ukrytego zysku bez znaczenia pozostaje źródło jego finansowania, w tym również to, czy świadczenie jest pokrywane z zysków wypracowanych przed rozpoczęciem opodatkowania ryczałtem. Wprowadzenie tego doprecyzowania nie stanowi zmiany

merytorycznej zakresu opodatkowania, lecz ma na celu usunięcie rozbieżności interpretacyjnych i zapewnienie jednolitego stosowania przepisów.

22) Wprowadzenie w ryczałcie od dochodów spółek definicji wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą (dodawany art. 28m ust. 3a ustawy o CIT) – art. 2 pkt 16 lit. b projektu

Zgodnie z art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą stanowią przedmiot opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek i w myśl art. 28n ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT wraz z dochodem z tytułu ukrytych zysków stanowią jedną z podstaw opodatkowania ryczałtem. Niemniej żaden przepis ustawy o CIT nie definiuje, czym są wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą. Dopiero ustawą z dnia 7 października 2022 r.¹³ do ustawy o CIT dodany został art. 28m ust. 4a, który definiuje wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą od strony negatywnej (tj. wskazuje, co nie stanowi wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą). Przepis ten wszedł w życie z dniem 1 stycznia 2023 r.

Wydaje się jednak, że aktualna konstrukcja normatywna wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w niewystarczający sposób zabezpiecza interesy Skarbu Państwa. Brak definicji wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą generuje również wiele wątpliwości po stronie podatników. Ponadto w wyroku z dnia 11 lipca 2023 r. (sygn. akt II FSK 93/23) NSA w odniesieniu do stanu prawnego obowiązującego w 2022 r. stwierdził, że regulacja dotycząca wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą „*nie spełnia konstytucyjnego wymogu określoności przedmiotu opodatkowania*”.

Koncepcja wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą przedstawiona w ramach niniejszej propozycji została opracowana w oparciu o ich rozumienie, które zostało zawarte w Przewodniku z dnia 23 grudnia 2021 r. do Ryczału od dochodów spółek. Propozycja omawianej definicji została skonstruowana na podstawie dwóch elementów, tj. związku wydatków z przychodami oraz ich charakteru.

Związek kosztów z uzyskiwanymi przez podatników przychodami, który został wyrażony w art. 15 ust. 1 ustawy o CIT oraz art. 22 ust. 1 ustawy o PIT, jest rozwiązaniem funkcjonującym na gruncie podatków dochodowych od wielu lat, w stosunku do którego istnieje bogate orzecznictwo sądów administracyjnych. Oparcie definicji nowego przedmiotu opodatkowania na jednym z podstawowych elementów konstrukcyjnych podatku

¹³ Dz. U. z 2022 r. poz. 2180.

dochodowego ma na celu minimalizację wątpliwości podatników co do jego zakresu pojęciowego. Jednocześnie wydaje się, że takie rozumienie wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest uzasadnione ekonomicznie oraz aksjologicznie. Istotą działalności gospodarczej jest jej zarobkowy charakter. W związku z powyższym wydatki, które nie są związane z osiągnięciem przychodów lub zabezpieczeniem albo zachowaniem źródła przychodów, nie stanowią wydatków związanych z działalnością gospodarczą.

Drugim elementem definicji wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest publicznoprawny oraz sankcyjny charakter. Pewne kategorie wydatków, pomimo ich związku z prowadzoną przez podatnika działalnością, ze względu na swój charakter, nie powinny pomniejszać podstawy opodatkowania. Do takich kategorii zaliczyć można np. kary, grzywny czy odsetki od nieterminowego uregulowania zobowiązania podatkowego.

23) Zmiany dotyczące opodatkowania ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych (zmieniany art. 4 ust. 1, art. 11 ust. 17, art. 12 ust. 1 pkt 1 oraz ust. 3 pkt 4 ustawy o ryczałcie) – art. 3 projektu

Zmiany mają na celu przeciwdziałanie optymalizacji podatkowej z wykorzystaniem opodatkowania ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych.

Zmiany polegają na:

- a) poszerzeniu katalogu przychodów opodatkowanych 17 % stawką ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych

W obecnie obowiązującym stanie prawnym podatnicy, stosujący opodatkowanie ryczałtowe, stosunkowo często korzystają z mechanizmu optymalizacyjnego, polegającego na zawieraniu umów najmu, dzierżawy lub umów o podobnym charakterze własności intelektualnej i podobnych produktów z wyłączeniem prac chronionych prawem autorskim z podmiotem powiązanym.

W praktyce działania organów Krajowej Administracji Skarbowej i Ministerstwa Finansów zidentyfikowano liczne przykłady następującego ustrukturyzowania relacji między przedsiębiorcą, opodatkowanym ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, a podmiotami z nim powiązanymi (lub nim samym). Mianowicie, chodzi o sytuacje, gdy wspólnik spółki z o.o. jest właścicielem znaku towarowego, który jest znakiem słownym i jednocześnie „nazwą”, pod którą działa spółka. Wspólnik wydierżawia go tej spółce. Koszty dzierżawy spółka zalicza do kosztów uzyskania przychodów, przez co obniża podstawę opodatkowania

CIT. Jednocześnie wspólnik rozlicza otrzymane należności ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych w ramach tzw. najmu prywatnego i płaci ryczałt według stawki 8,5 % (12,5 % od nadwyżki ponad 100 000 zł przychodu). Gdyby świadczenia te były wypłacane w postaci dywidendy, podatnik opodatkowałby je stawką 19 %, która dodatkowo nie stanowiłaby dla spółki kosztu podatkowego — w rezultacie obie strony uzyskują korzyść podatkową poprzez zastąpienie dywidendy wynagrodzeniem za dzierżawę znaku towarowego.

W celu przeciwdziałania tej praktyce, projekt zakłada opodatkowanie przychodów osiągniętych z tytułu umowy najmu, dzierżawy lub umowy o podobnym charakterze własności intelektualnej i podobnych produktów z wyłączeniem prac chronionych prawem autorskim, zawartej z podmiotem powiązanym, według stawki 17 %. Podmiot powiązany to podmiot w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt 4 ustawy o PIT (spółki osobowej i kapitałowej, w której są wspólnikami, członkami zarządu, itp.).

b) opodatkowaniu stawką 15 % ryczałtu przychodów z najmu powyżej 100 tys. zł (prywatnego, jak i w ramach działalności gospodarczej) świadczonego na rzecz podmiotów powiązanych

Podatnicy stosują w tym przypadku mechanizm optymalizacyjny, analogiczny jak w przypadku dzierżawy wartości niematerialnych i prawnych na rzecz podmiotów powiązanych z podatnikiem.

Z tego względu proponuje się opodatkowanie stawką 15 % przychodów od nadwyżki ponad kwotę 100 000 zł uzyskanych z tytułu szeroko rozumianego najmu (zarówno najmu świadczonego w ramach działalności gospodarczej, jak i najmu prywatnego), w przypadku gdy usługi te będą świadczone na rzecz podmiotu powiązanego z podatnikiem.

Po zmianach stawka 8,5 % będzie miała zastosowanie do przychodów z najmu do kwoty 100 000 zł niezależnie od tego, czy przychody te będą uzyskiwane od podmiotu powiązanego czy też nie. Natomiast nadwyżka przychodów powyżej 100 000 zł będzie opodatkowana stawką 12,5 % albo stawką 15 % – w przypadku przychodów uzyskanych od podmiotu powiązanego.

III. Przepisy przejściowe i końcowe.

W projekcie ustawy przewiduje się również wprowadzenie odpowiednich przepisów przejściowych (art. 4–6 projektu).

W **art. 4 ust. 1** wskazano, że przepisy ustawy o PIT i ustawy o ryczałcie, w brzmieniu nadanym projektem ustawy, mają zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2027 r., z określonymi w punktach 1–4 wyjątkami.

W **punkcie 1** wskazano na przepisy ustawy o PIT, które mają zastosowanie do przychodów (dochodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2024 r. i są to przepisy dotyczące:

- a) zwolnienia z opodatkowania podatkiem PIT dochodów z wykupu przez emitenta obligacji, od których są wypłacane świadczenia okresowe (art. 17 ust. 1 pkt 3a, art. 21 ust. 1 pkt 130, 130b–130d oraz art. 52a ust. 1 pkt 1 i ust. 4 ustawy o PIT),
- b) zwolnienia z obowiązków poboru podatku przez płatnika, w przypadku wykupu przez emitenta obligacji (art. 41 ust. 24 i 24b ustawy o PIT).

Przepis wskazujący wprost datę wsteczną obowiązywania ww. zmian od 1 stycznia 2024 r. ma na celu uniknięcie ewentualnych wątpliwości, które mogłyby powstać, gdyby tego przepisu nie było. Zmiany te polegają tylko na doprecyzowaniu brzmienia przepisów ustawy o PIT obowiązujących od 1 stycznia 2024 r. (nie ma sygnałów, żeby w praktyce dochody z wykupu przez emitenta obligacji, od których są należne świadczenia okresowe, nie korzystały ze zwolnień podatkowych na takich samych zasadach, jak odsetki i dyskonto od takich obligacji), a zatem mają charakter wynikowy wobec norm wdrożonych ustawą z dnia 26 maja 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, i powinny być uregulowane razem z tamtymi regulacjami. Zmieniane przepisy nie tworzą nowych norm prawnych, a więc są neutralne podatkowo.

W **punkcie 2** wskazano, że przepisy dot. ustalania poziomu emisyjności CO₂ dla potrzeb określenia limitu odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego (art. 23 ust. 1 pkt 4 lit. b i c ustawy o PIT), w brzmieniu nadanym projektem ustawy, mają zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2026 r.

W **punkcie 3** wskazano, że przepisy art. 23s ust. 1 pkt 1 ustawy o PIT, w brzmieniu nadanym projektem ustawy, stosuje się w odniesieniu do transakcji kontrolowanych, dokonywanych w latach podatkowych, rozpoczynających się po dniu 31 grudnia 2026 r.

Z kolei w **punkcie 4** określono, że przepis art. 30h ust. 2 pkt 4 (poszerzenie podstawy obliczania daniny solidarnościowej o dochody z IP Box) ustawy o PIT, w brzmieniu nadanym projektem ustawy, ma zastosowanie po raz pierwszy do daniny solidarnościowej, której termin zapłaty upływa z dniem 2 maja 2028 r.

Art. 4 ust. 2 określa, że przepisy ustawy o CIT, w brzmieniu nadanym projektem ustawy, mają zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych po dniu 31 grudnia 2026 r., z określonymi w punktach 1–4 wyjątkami.

W **punkcie 1** wskazano, że przepisy art. 11g ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT, w brzmieniu nadanym projektem ustawy, stosuje się w odniesieniu do transakcji kontrolowanych, dokonywanych w latach podatkowych, rozpoczynających się po dniu 31 grudnia 2026 r.

Punkt 2 określa, że przepisy dot. ustalania poziomu emisyjności CO₂ dla potrzeb określenia limitu odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego (art. 16 ust. 1 pkt 4 lit. b i c ustawy o CIT), w brzmieniu nadanym projektem ustawy, mają zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2026 r. Przyjęta data 1 stycznia 2026 r. jest bezpośrednio powiązana z wejściem w życie zmienionych regulacji podatkowych dotyczących samochodów osobowych wynikających ze zmian wprowadzonych przez ustawę z dnia 2 grudnia 2021 r. o zmianie ustawy o elektromobilności i paliwach alternatywnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021 r. poz. 2269, z późn. zm.).

W **punkcie 3** określono, że przepisy w zakresie zwolnienia podmiotowego od krajowego minimalnego CIT dla przedsiębiorstw prowadzących działalność w zakresie przetwórstwa węgla koksowego lub hutnictwa (art. 24ca ust. 14 pkt 5 lit. f ustawy o CIT), w brzmieniu nadanym projektem ustawy, stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych począwszy od roku podatkowego rozpoczynającego się po dniu 31 grudnia 2025 r.

Punkt 4 realizuje opisane wcześniej założenie o doprecyzowaniu zwolnienia określonych dochodów BGK także w latach poprzedzających. Regulacja wprowadzana art. 2 pkt 9 lit. b projektu stanowi regulację doprecyzującą, mającą na celu rozwianie pojawiających się wątpliwości. Jak wskazano, żadne przepisy ustawy o CIT wprost nie odnoszą do podatkowych skutków, jakie w banku państwowym wystąpią w związku z nieodpłatnym otrzymaniem od Ministra Finansów skarbowych papierów wartościowych, a następnie ich zbyciem. Dla wyeliminowania wątpliwości interpretacyjnych zdecydowano się na jednoznaczne rozstrzygnięcie poprzez wprowadzenie odpowiedniego zwolnienia, a w art. 4 ust. 2 punkt 4 zawarto przepis przejściowy, związanych ze skutkami podatkowymi, jakie w przeszłości mogły być następstwem zbywania przez BGK takich obligacji skarbowych otrzymanych od Ministra Finansów na poczet funduszu statutowego BGK.

Projektowany **art. 5** wprowadza szczególną regulację o charakterze abolicyjnym, odnoszącą się do podatników, którzy dokonali wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek na podstawie art. 28j ust. 5 ustawy o CIT.

Zgodnie z art. 28j ust. 5 ustawy o CIT podatnik dokonujący wyboru opodatkowania ryczałtem w trakcie roku podatkowego zobowiązany jest m.in. do zamknięcia ksiąg rachunkowych na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego pierwszy miesiąc opodatkowania ryczałtem oraz sporządzenia sprawozdania finansowego zgodnie z przepisami o rachunkowości.

Wykładnia tego przepisu, prezentowana konsekwentnie przez Ministra Finansów i organy Krajowej Administracji Skarbowej oraz znajdująca potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych (por. wyrok NSA z dnia 4 marca 2026 r. sygn. akt II FSK 1258/25), prowadzi do wniosku, że warunek sporządzenia sprawozdania finansowego „zgodnie z przepisami o rachunkowości” obejmuje również dochowanie wszystkich wymogów formalnych przewidzianych w tych przepisach, w tym w szczególności jego sporządzenie i podpisanie przez wszystkie obowiązane osoby w ustawowych terminach. W konsekwencji brak sporządzenia sprawozdania finansowego albo jego sporządzenie z naruszeniem wymogów formalnych skutkuje uznaniem, że warunek ten nie został spełniony, co prowadzi do bezskuteczności wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.

W ocenie projektodawcy skutki wynikające z powyższej wykładni, mimo jej prawidłowości, mogą prowadzić w określonych przypadkach do nadmiernie dolegliwych konsekwencji podatkowych. Projektowane rozwiązanie pozostaje również w zgodzie z konstytucyjną zasadą zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa. Podatnicy, dokonując wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, działali w zaufaniu do stabilności i przewidywalności systemu prawa podatkowego oraz możliwości skorzystania z tej formy opodatkowania przy spełnieniu jej podstawowych przesłanek. W sytuacji, gdy uchybienia dotyczyły wyłącznie wymogów formalnych, które mogą zostać usunięte bez wpływu na materialne warunki stosowania tej formy opodatkowania, zasadne jest wprowadzenie rozwiązania umożliwiającego ograniczenie negatywnych skutków podatkowych, przy jednoczesnym zachowaniu znaczenia tych wymogów. Należy przy tym podkreślić, że wymogi formalne dotyczące sporządzenia sprawozdania finansowego, w tym obowiązek jego podpisania przez wszystkie obowiązane osoby w ustawowych terminach, stanowią standardowy element regulacji wynikających z przepisów o rachunkowości i nie mogą być uznane za nadmierne.

Jednocześnie tak daleko idące skutki prawne mogą być niewspółmierne do charakteru uchybień, które nie wpływają na spełnienie materialnych przesłanek stosowania ryczału od dochodów spółek. W związku z powyższym projektowany przepis wprowadza szczególne rozwiązanie polegające na uznaniu warunku sporządzenia sprawozdania finansowego za spełniony również w przypadku jego sporządzenia po terminie albo uprzedniego braku jego sporządzenia, pod warunkiem uzupełnienia braków formalnych. W tym celu podatnik obowiązany jest do sporządzenia sprawozdania finansowego, w tym podpisania go przez wszystkie obowiązane osoby, zgodnie z przepisami o rachunkowości, oraz przekazania go, za pomocą środków komunikacji elektronicznej Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej, nie później niż do dnia 31 stycznia 2027 r.

Ukształtowanie regulacji w powyższy sposób podkreśla, że wymóg sporządzenia sprawozdania finansowego, w tym jego podpisania przez wszystkie obowiązane osoby, zgodnie z przepisami o rachunkowości, pozostaje istotnym elementem warunkującym możliwość stosowania ryczału od dochodów spółek, przy czym projektodawca dopuszcza możliwość jego spełnienia w terminie późniejszym.

Projektowany przepis ma zastosowanie do podatników, którzy dokonali wyboru opodatkowania ryczałem od dochodów spółek na podstawie art. 28j ust. 5 ustawy o CIT przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy. Zakres ten odpowiada okresowi obowiązywania tego przepisu, który zostaje uchylony z dniem 1 stycznia 2027 r.

Ponadto przepis przewiduje szczególne rozwiązania o charakterze przejściowym i proceduralnym, umożliwiające podatnikom oraz organom Krajowej Administracji Skarbowej praktyczne zastosowanie regulacji również w odniesieniu do rozliczeń podatkowych dokonanych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Przepis przewiduje w szczególności możliwość skorygowania rozliczeń podatkowych w sytuacji, gdy uprzednio złożona deklaracja była następstwem zakwestionowania przez organy podatkowe prawa do stosowania ryczału od dochodów spółek z przyczyn o charakterze formalnym związanych ze sporządzeniem sprawozdania finansowego. Rozwiązanie to ma na celu umożliwienie podatnikom przywrócenia skutków podatkowych wynikających ze stosowania tej formy opodatkowania, po spełnieniu warunków określonych w tym przepisie.

W celu zapewnienia skuteczności powyższego mechanizmu projektowana regulacja przewiduje wyłączenie stosowania przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy o

Krajowej Administracji Skarbowej ograniczających prawo składania deklaracji po zakończeniu kontroli podatkowej lub kontroli celno-skarbowej.

Należy przy tym podkreślić, że możliwość skorzystania z projektowanej regulacji przysługuje również podatnikom, którzy samodzielnie dokonali korekty rozliczeń podatkowych, bez uprzedniej ingerencji organów podatkowych, o ile spełnione zostaną warunki określone w tym przepisie.

Jednocześnie w obu przypadkach ustawodawca celowo nie ogranicza w czasie prawa do złożenia korekty deklaracji podatkowych w związku z zastosowaniem projektowanych przepisów abolicyjnych przez podatnika. W tym zakresie zastosowanie znajdą ogólne zasady wynikające z przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa. Należy bowiem podkreślić, że jak najszybsze złożenie korekty deklaracji podatkowych leży w interesie podatnika, ponieważ umożliwia faktyczne zastosowanie projektowanych przepisów abolicyjnych.

Z perspektywy organów podatkowych najistotniejsze jest sporządzenie przez podatnika sprawozdania finansowego, w tym podpisanie go przez wszystkie obowiązane osoby, zgodnie z przepisami o rachunkowości, oraz przekazanie go, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej, nie później niż do dnia 31 stycznia 2027 r., tj. spełnienie warunku umożliwiającego podatnikom skorzystanie z projektowanych przepisów abolicyjnych. Do powyższego zobowiązani są wszyscy podatnicy zainteresowani przepisami abolicyjnymi, w tym tacy, którzy nie dokonywali korekt deklaracji podatkowych uwzględniających w całości lub w części ustalenia lub wyniki przeprowadzonych kontroli w związku z uchybieniami formalnymi związanymi ze sporządzeniem sprawozdania finansowego oraz tacy, wobec których organy podatkowe nie prowadziły żadnych czynności i w związku z powyższym nie dokonywali oni żadnych korekt deklaracji podatkowych, pomimo występowania uchybień formalnych związanych ze sporządzeniem przez nich sprawozdania finansowego w związku ze zmianą formy opodatkowania na ryczałt od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez nich roku podatkowego. Innymi słowy podatnicy, którzy nie prześlą za pomocą środków komunikacji elektronicznej Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej do dnia 31 stycznia 2027 r. sprawozdania finansowego sporządzonego zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, w tym podpisanego przez wszystkie obowiązane osoby, nie będą uprawnieni do zastosowania projektowanych przepisów abolicyjnych, niezależnie od tego, w jakiej sytuacji prawno-faktycznej znajdują się w momencie ich wejścia w życie.

Ponadto projektowany przepis wprowadza szczególną podstawę umożliwiającą wznowienie postępowań podatkowych w sprawach zakończonych wydaniem decyzji ostatecznych

określających wysokość zobowiązania podatkowego. Przepis ten stanowi przesłankę wznowienia postępowania w tych sprawach. Wznowienie postępowania będzie następowało poprzez odpowiednie stosowanie przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa dotyczących wznowienia postępowania, co pozwala na wykorzystanie znanych i utrwalonych mechanizmów proceduralnych, bez konieczności wprowadzania odrębnej, szczególnej procedury w tym zakresie.

Regulacja ta obejmuje zarówno podatników podatku dochodowego od osób prawnych, jak i podatników podatku dochodowego od osób fizycznych. W odniesieniu do tej drugiej grupy uwzględniono również skutki stosowania ryczału od dochodów spółek po stronie wspólników, w szczególności w zakresie pomniejszenia podatku dochodowego od osób fizycznych o kwotę odpowiadającą części ryczału.

Projektowany przepis rozstrzyga również, że ewentualna nadpłata powstała w wyniku jego zastosowania podlega zwrotowi w terminie 3 miesięcy od dnia złożenia korekty deklaracji podatkowej na podstawie ust. 2, zmiany lub uchylecia decyzji na podstawie ust. 3. Oprocentowanie takiej nadpłaty będzie przysługiwało wyłącznie od dnia upływu terminu do zwrotu nadpłaty, przy czym nie dotyczy to przypadków, gdy podatnik przyczynił się do opóźnienia w zwrocie nadpłaty. Rozwiązanie to wynika z faktu, że przyczyną powstania nadpłaty są uchybienia po stronie podatnika, których usunięcie zostało umożliwione na podstawie szczególnego przepisu o charakterze abolicyjnym. Wprowadzenie przepisów szczególnych dotyczących terminu zwrotu podatku (art. 5 ust. 4) oraz prawa do oprocentowania (art. 5 ust. 5) wywoła ten skutek, że przepisy Ordynacji podatkowej regulujące w sposób odmienny te zagadnienia nie znajdą zastosowania w sprawach zwrotu i oprocentowania nadpłaty powstałej w wyniku zastosowania przepisów abolicyjnych. W związku z tym brak będzie podstaw do stosowania przepisów ogólnych w tym zakresie, w szczególności art. 77 i art. 78 Ordynacji podatkowej. Pozostaje to bez wpływu na stosowanie pozostałych przepisów Ordynacji podatkowej dotyczących nadpłaty w zakresie nieuregulowanym w sposób szczególny w przepisach abolicyjnych, tj. w zakresie, w jakim dotyczą w szczególności zaliczania nadpłaty na poczet zaległości podatkowych, sposobu zwrotu nadpłaty czy wygaśnięcia prawa do ubiegania się o stwierdzenie nadpłaty.

Całość regulacji ma charakter szczególny i przejściowy, a jej celem jest usunięcie negatywnych skutków podatkowych wynikających z zastosowania obowiązujących przepisów w ich dotychczasowej wykładni, przy jednoczesnym zachowaniu spójności systemu prawa podatkowego oraz zasad ogólnych procedury podatkowej.

Przepis **art. 6** stanowi, że projektowana ustawa wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2027 r., z wyjątkiem przepisów dotyczących zwolnienia z opodatkowania podatkiem PIT dochodów z wykupu przez emitenta obligacji, od których są wypłacane świadczenia okresowe (art. 17 ust. 1 pkt 3a, art. 21 ust. 1 pkt 130, 130b–130d oraz art. 52a ust. 1 pkt 1 i ust. 4 ustawy o PIT) oraz zwolnienia z obowiązków poboru podatku przez płatnika, w przypadku wykupu przez emitenta obligacji (art. 41 ust. 24 i 24b ustawy o PIT), które wchodzi w życie z dniem ogłoszenia z uwagi na to, że przepisy mają zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2024 r.

Ponadto przepisy określające kwalifikację przychodów z waloryzacji środków pieniężnych zgromadzonych na tzw. „rachunkach uśpionych” (bankowych i imiennych rachunkach członków SKOK) do źródła przychodów z kapitałów pieniężnych, oraz moment powstania przychodów z tego tytułu (art. 11 ust. 1, art. 17 ust. 1 pkt 2 i ust. 1j oraz art. 30a ust. 1 pkt 3), również wchodzi w życie z dniem ogłoszenia z uwagi na to, że przepisy te będą miały zastosowanie do takich przychodów uzyskanych od 1 lipca 2026 r.

Z dniem ogłoszenia wejdą również w życie przepisy dot. ustalania poziomu emisyjności CO₂ dla potrzeb określenia limitu odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego (art. 23 ust. 1 pkt 4 lit. b i c ustawy o PIT oraz art. 16 ust. 1 pkt 4 lit. b i c ustawy o CIT). Potrzeba wcześniejszego wprowadzenia w życie tych przepisów podyktowana jest umożliwieniem implementacji rozwiązań korzystnych dla podatników, a także eliminacją określonych potencjalnych wątpliwości interpretacyjnych.

Ponadto z dniem ogłoszenia wejdą także w życie przepisy w zakresie zwolnienia podmiotowego od krajowego minimalnego CIT dla przedsiębiorstw prowadzących działalność w zakresie przetwórstwa węgla koksowego lub hutnictwa (art. 24ca ust. 14 pkt 5 lit. f ustawy o CIT). Wcześniejsze wejście w życie przepisów wynika z potrzeby implementacji rozwiązań korzystnych dla podatników.

Ze względu na konieczność jak najszybszego obowiązywania tych norm, ważny interes państwa wymaga ich natychmiastowego wejścia w życie, a zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie.

IV. Informacje dodatkowe.

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 funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.).

Projekt nie stwarza zagrożeń korupcyjnych.

Nazwa projektu Ustawa 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 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: sekretariat.dd@mf.gov.pl	Data sporządzenia 17.09.2026 r. Źródło Inicjatywa własna Nr w Wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów UD116
--	---

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

1. W obecnym stanie prawnym, świadczenia na zaspokojenie potrzeb rodziny, o których mowa w art. 27 Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego, pochodzące z majątku objętego wspólnością majątkową małżeńską, są wyłączone spod przepisów ustawy o PIT (art. 2 ust. 1 pkt 7 ustawy o PIT). Inaczej jest w przypadku świadczeń na zaspokojenie potrzeb rodziny pochodzących z odrębnego majątku małżonka. Tego rodzaju świadczenia stanowią przychód w rozumieniu ustawy o PIT, który korzysta ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 125 ustawy o PIT. Zatem wolne od podatku są wyłącznie świadczenia o charakterze niepieniężnym. Powoduje to zróżnicowanie sytuacji podatkowej osób otrzymujących świadczenie na zaspokojenie potrzeb rodziny ze względu na istniejący między małżonkami ustrój majątkowy. Proponowana zmiana stanowi realizację postulatu Rzecznika Praw Obywatelskich.
2. Aktualnie obowiązujące zwolnienie przedmiotowe określone w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT obejmuje swym zakresem ograniczony katalog sfer z zakresu działalności pożytku publicznego. Tym samym tylko prowadzenie takiej działalności w zakresie sfer *expressis verbis* wskazanych w tym przepisie korzysta z tego zwolnienia. Takie unormowanie pozostawia poza zakresem zwolnienia szerokie spektrum pozostałych sfer pożytku publicznego, które wykonywać mogą organizacje pozarządowe zgodnie z ustawą z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Dodatkowo obecne zwolnienie warunkowane jest przesłanką formalną ujęcia danego rodzaju działalności pożytku publicznego w statucie organizacji pozarządowej, co może ograniczać skuteczność działań takich organizacji pod kątem dostosowania się do bieżących potrzeb społecznych.
3. Użyte w przepisach o daninie solidarnościowej pojęcie „dochód podlegający opodatkowaniu” budzi wątpliwości interpretacyjne w orzecznictwie. Wątpliwości te dotyczą możliwości obliczania dochodu będącego podstawą obliczenia daniny solidarnościowej, z uwzględnieniem straty z lat ubiegłych oraz innych przysługujących podatnikowi przy obliczaniu podatku PIT odliczeń lub pomniejszeń. Niezależnie od powyższego daniną nie są objęte wszystkie kategorie dochodów/przychodów, w szczególności dochody opodatkowane tzw. IP Box. Prowadzi to do braku opodatkowania podatników osiągających dochody z praw własności intelektualnej, nawet wówczas, gdy przekraczają one 1 mln zł (osobno lub łącznie z innymi dochodami podatnika).
4. Obecnie obowiązujące przepisy w zakresie mechanizmu bezpiecznej przystani w zakresie transakcji pożyczkowych, kredytów lub emisji obligacji stwarzają dla podatników pewne trudności interpretacyjne. Po pierwsze wątpliwości dotyczą tego, czy przepis przewiduje możliwość zastosowania wyłącznie oprocentowania zmiennego, czy również oprocentowania stałego. Po drugie wątpliwości dotyczą wymaganej częstotliwości uwzględniania zmian stopy bazowej. W aktualnym brzmieniu przepis nie precyzuje, jak często należy dokonywać aktualizacji stopy bazowej. W związku z tym część podatników interpretuje przepis jako umożliwiający aktualizację stopy bazowej nawet tylko raz w roku, tak by formalnie zachować zmienny charakter stopy procentowej, podczas gdy oprocentowanie ma w takim przypadku charakter oprocentowania okresowo stałego.
5. Kształtująca się w praktyce orzeczniczej sądów administracyjnych interpretacja art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy o CIT, zgodnie z którą przepis ten nie znajduje zastosowania względem kredytów refinansowych, co prowadzi do pozbawienia skuteczności przywołanej regulacji w przypadku pozyskania tego rodzaju finansowania dłużnego. Taki stan rzeczy rodzi ryzyko powrotu schematów optymalizacyjnych, wykorzystujących zjawisko przerzucania

długu w ramach transakcji kapitałowych, których negatywne następstwa fiskalne zostały zneutralizowane za sprawą art. 16 ust. 1 pkt 13 i 13f, dodanych do ustawy o CIT wraz z początkiem odpowiednio 2018 i 2022 r.

6. Zidentyfikowanie w konstrukcji podatku od przerzuconych dochodów warunków, które mogą prowadzić do braku efektywnego opodatkowania tym podatkiem mającym zapobiegać erozji podstawy opodatkowania. W szczególności dotyczy to wymogu, aby podmiot powiązany z polskim podatnikiem uzyskiwał od niego co najmniej 50 % ogółu przychodów. Warunek ten nie przystaje do istniejącej praktyki ustrukturyzowania funkcji poszczególnych podmiotów w ramach grup międzynarodowych.
7. Eliminacja licznych nieprawidłowości formalnych (wynikających z wątpliwości interpretacyjnych) przy dokonywaniu zmiany formy opodatkowania na ryczałt od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego. Wątpliwości te dotyczyły w szczególności kwestii momentu, z jakim dochodzi do „sporządzenia sprawozdania finansowego” (zgodnie z przepisami o rachunkowości). W konsekwencji brak pewności prawnej po stronie podatników odnośnie do skuteczności dokonanego wyboru tej formy opodatkowania oraz ryzyko zakwestionowania rozliczeń przez organy podatkowe.
8. Możliwość znacznego odraczania w czasie opodatkowania z tytułu rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto, a tym samym unikania opodatkowania wypłacanego zysku osiągniętego w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.
9. W aktualnym stanie prawnym podatnicy ryczałtu od dochodów spółek mogą wypełnić warunek zatrudnienia, jeśli zatrudniają co najmniej 3 osoby fizyczne niebędące wspólnikami spółki na podstawie umowy o pracę lub ponoszą miesięcznie wydatki związane z wypłatą wynagrodzeń wynikających z umowy innej niż umowa o pracę na rzecz co najmniej 3 osób fizycznych (jeżeli w związku z wypłatą tych wynagrodzeń podatnik jest płatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych lub płatnikiem składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych lub ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych). Aktualnie brzmienie omawianego warunku prowadzi do wniosku, że podatnik wypłacający wynagrodzenie dwóm osobom fizycznym na podstawie np. umowy zlecenia oraz jednej osobie fizycznej na podstawie umowy o pracę – w łącznej wysokości przekraczającej trzykrotności przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw nie spełniał warunku zatrudnienia określonego ani w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. a ani lit. b ustawy o CIT. Tego rodzaju podejście jest nieproporcjonalne do celu tego warunku.
10. W obowiązującym stanie prawnym literalne brzmienie przepisów nie uzależnia powstania dochodu z tytułu ukrytych zysków od źródła finansowania świadczenia, w tym od momentu wypracowania zysku, z którego świadczenie to jest pokrywane. Pomimo jednoznacznych wyników wykładni językowej, w orzecznictwie sądów administracyjnych pojawiły się odmienne poglądy powołujące się na wykładnię systemową i celowościową, zgodnie z którymi opodatkowaniu jako ukryte zyski podlegają świadczenia finansowane z zysków wypracowanych w okresie opodatkowania ryczałtem. Zaakceptowanie tego poglądu może prowadzić do wyprowadzania zysków ze spółki objętej ryczałtem poprzez świadczenia inne niż dywidenda, bez ich opodatkowania.
11. W obecnym stanie prawnym przepisy o ryczałcie od dochodów spółek nie precyzują, co należy rozumieć poprzez „wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą”, co zdaniem sądów administracyjnych narusza standard poprawnej legislacji.
12. W praktyce funkcjonowania przepisów o ryczałcie od dochodów spółek pojawiły się liczne przypadki nieskutecznego wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w związku z niespełnieniem warunków formalnych, związanych ze sporządzeniem sprawozdania finansowego zgodnie z przepisami o rachunkowości, w przypadku zmiany formy opodatkowania na ryczałt od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego.
13. Zgodnie z art. 59a ust. 5 Prawa bankowego oraz art. 13a ust. 5 ustawy o SKOK od dnia wygaśnięcia umowy odpowiednio rachunku bankowego lub imiennego rachunku członka SKOK (zwane dalej „rachunki”) do dnia wypłaty środków pieniężnych osobie posiadającej do nich tytuł prawny, środki te podlegają waloryzacji o prognozowany w ustawie budżetowej na dany rok średnioroczny wskaźnik cen towarów i usług konsumpcyjnych ogółem. Waloryzacji tej dokonuje się na ostatni dzień roku kalendarzowego. Przepis ustawy o PIT, określający rodzaje przychodów zaliczanych do źródła „kapitały pieniężne” (art. 17 ust. 1 pkt 2 ustawy o PIT), wskazuje tylko na „odsetki od wkładów oszczędnościowych i środków na rachunkach bankowych lub w innych formach oszczędzania, przechowywania lub inwestowania”. Z literalnego brzmienia tego przepisu zatem nie wynika, żeby do tego źródła zaliczały się również inne niż odsetki przychody od wkładów oszczędnościowych i środków na rachunkach. Z kolei powiązany z tym rodzajem przychodów przepis określa zasadę poboru ryczałtowanego

podatku „z odsetek lub innych przychodów od środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku podatnika lub w innych formach oszczędzania, przechowywania lub inwestowania, prowadzonych przez podmiot uprawniony na podstawie odrębnych przepisów” (art. 30a ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT). Tym samym pojawiają się wątpliwości z ustaleniem momentu powstania przychodów z tytułu waloryzacji środków na tzw. „rachunkach uśpionych” oraz ich klasyfikacją do określonego źródła przychodów.

14. Od 1 stycznia 2024 r. wprowadzone zostały zmiany w zasadach ustalania przychodów do opodatkowania z obligacji, poprzez dodanie, poza istniejącymi odsetkami i dyskontem, osobnej kategorii przychodów – przychodów z wykupu przez emitenta obligacji, od których są należne świadczenia okresowe, a które to przychody nie zostały wskazane *expressis verbis* jako podlegające zwolnieniu (w przepisach są wskazane tylko odsetki i dyskonto od obligacji). Podobnie – od takich przychodów nie został zwolniony płatnik z obowiązku poboru podatków.
15. Z dniem 1 stycznia 2026 r. weszły w życie przepisy modyfikujące zasady limitowania wysokości odpisów z tytułu zużycia (odpisy amortyzacyjne) samochodu osobowego. W odniesieniu do samochodów z napędem spalinowym limity te uzależniono od poziomu emisji dwutlenku węgla silnika. Z kolei, zgodnie z omawianymi przepisami, poziom tej emisji ma być ustalany tylko i wyłącznie na podstawie danych zawartych w centralnej ewidencji pojazdów. Z początkiem 2026 r. do Ministerstwa Finansów wpłynęły sygnały (potwierdzone przez właściwy resort), iż w odniesieniu do poziomu emisji CO₂ dane z ewidencji nie zawsze odzwierciedlają stan rzeczywisty (błędy na poziomie wpisywania danych do CEPiK) albo danych takich nie ma z uwagi na specyficzne sytuacje związane ze statusem danego pojazdu. Tym samym w aktualnym stanie prawnym nie jest możliwe przeprowadzenie na gruncie podatkowym dowodu (innego niż dane CEPiK) na okoliczność poziomu emisji CO₂ silnika, a tym samym podatnik nie ma możliwości (bez weryfikacji danych w CEPiK) na zastosowanie wyższego, korzystniejszego dla niego limitu, jeżeli rzeczywisty poziom tej emisji jest niższy niż 50 g na km. Szczególny rodzaj problemu dotyczy ponadto tzw. samochodów z napędem hybrydowym z uwagi na to, że obecny przepis zamiast do poziomu emisji samochodu referuje do poziomu emisji silnika spalinowego.
16. Zidentyfikowane praktyki wykorzystywania przez podatników wstecznego obniżania lub podwyższania stawek amortyzacyjnych do obniżania bieżącego zobowiązania podatkowego w podatkach dochodowych.
17. Akceptacja przez część sądów administracyjnych stanowiska podatników w zakresie skutków podatkowych w przypadku przeniesienia prawa własności nieruchomości, praw majątkowych lub innych rzeczy w zamian za zwolnienie z długu, czyli wykonania świadczenia rzeczowego w zamian za przyrzeczone świadczenie pieniężne (*datio in solutum*), prowadząca w konsekwencji do zatwierdzenia schematu optymalizacyjnego skutkującego unikaniem opodatkowania w PIT.
18. Zidentyfikowanie praktyki, noszącej znamiona praktyki optymalizacyjnej, polegającej na obniżeniu kosztów prowadzenia działalności, w głównej mierze ze względu na korzyść podatkową płynącą z faktu, że przekazanie przedsiębiorstwa w ramach leasingu finansowego może generować wartość firmy.
19. Akceptacja przez sądy administracyjne stanowiska podatników w odniesieniu do kwestii sposobu ustalania wysokości kosztu uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki powstałej z przekształcenia innej spółki. Zgodnie z tym stanowiskiem za taki koszt należy przyjąć, zamiast tzw. kosztu historycznego (tj. wydatków na nabycie albo objęcie udziałów spółki przekształcanej) wartość bilansową majątku spółki przekształcanej na moment przekształcenia. Prowadzi do usankcjonowania bezzasadnego podwyższenia takich kosztów uzyskania przychodów, a co za tym idzie zaniżenia dochodu do opodatkowania lub zawyżenia straty.
20. Ustawy o PIT i CIT nie zawierają obecnie regulacji wskazującej na szczególne zasady ustalania dochodu (w szczególności w zakresie kosztów uzyskania przychodów) z umorzenia udziałów (akcji), ze zmniejszenia ich wartości, ze zmniejszenia udziału kapitałowego w spółce osobowej będącej podatnikiem podatku CIT oraz wystąpienia wspólnika z takiej spółki, a stosowanie ogólnych zasad określania dochodu w tych przypadkach prowadzi do rozbieżności interpretacyjnych i różnych skutków w analogicznym stanie faktycznym.
21. Stosowanie przez podatników opodatkowanych ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych mechanizmu optymalizacyjnego, polegającego na zawieraniu umów najmu, dzierżawy lub umów o podobnym charakterze własności intelektualnej i podobnych produktów z wyłączeniem prac chronionych prawem autorskim, z podmiotem powiązanym, przez co zmniejszana jest np. należna dywidenda, która w PIT objęta jest stawką 19 %. Przykładowo wspólnik spółki z o.o. jest właścicielem znaku towarowego, który jest znakiem słownym i jednocześnie „nazwą”, pod którą działa spółka. Wspólnik wydierżawia go tej spółce. Koszty dzierżawy spółka zalicza do kosztów uzyskania przychodów, przez co obniża podstawę opodatkowania CIT. Jednocześnie wspólnik rozlicza otrzymane należności ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych w ramach tzw. najmu prywatnego i

płaci ryczałt według stawki 8,5 % (12,5 % od nadwyżki ponad 100 000 zł przychodu). Analogiczny mechanizm stosowany jest w przypadku najmu i dzierżawy innych rzeczy.

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

1. Ujednolicenie zasad dotyczących świadczeń na zaspokojenie potrzeb rodziny poprzez wyłączenie z zakresu przedmiotowego ustawy PIT świadczeń na zaspokojenie potrzeb rodziny pochodzących z odrębnego majątku małżonków (obecnie wyłączenie obejmuje świadczenia na zaspokojenie potrzeb rodziny pochodzące z majątku wspólnego małżonków).
2. Wprowadzenie nowego zwolnienia przedmiotowego dla organizacji pozarządowych, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy OPP, w odniesieniu do dochodu przeznaczanego na wszystkie sfery działalności pożytku publicznego, o której mowa w tej ustawie (z wyłączeniem działalności gospodarczej), bez powiązania z treścią statutu takiej organizacji.
3. Jednoznaczne wskazanie, iż podatnik może dochody stanowiące podstawę obliczenia daniny solidarnościowej pomniejszyć o straty z lat ubiegłych. Straty te będą mogły pomniejszyć dochody uzyskane z tego samego źródła przychodów, z którego dochody stanowią podstawę obliczenia daniny solidarnościowej. Dodatkowo rozstrzygnięcie wprost, iż podatnik dochodów tych nie może pomniejszyć o inne przysługujące osobom fizycznym, przy opodatkowaniu podatkiem dochodowym, odliczenia lub pomniejszenia oraz poszerzenie podstawy obliczenia daniny solidarnościowej o dochody opodatkowane tzw. IP Box.
4. Zmiany polegać będą na doprecyzowaniu przepisu dotyczącego stosowania bezpiecznej przystani (tj. doprecyzowanie, że dopuszczalne jest wyłącznie oprocentowanie zmienne), a także wprowadzeniu wymaganej częstotliwości aktualizacji oprocentowania (tzn. dostosowania do zmian stopy bazowej) w tym zakresie.
5. Dodanie regulacji, w myśl której przepisy (art. 16 ust. 1 pkt 13e–13f ustawy o CIT) limitujące możliwość uwzględnienia w kosztach uzyskania przychodów środków finansowania dłużnego, uiszczanych od finansowania przeznaczanego na transakcje kapitałowe, znajdują zastosowanie również do zawartych następnie kredytów refinansowych, konsolidacyjnych oraz innych zobowiązań o podobnym celu i charakterze.
6. Wprowadzenie zmian o charakterze doprecyzującym w podatku od przerzuconych dochodów (art. 24aa ustawy o CIT), w szczególności likwidacja warunku odnoszącego się do wymogu, aby podmiot powiązany z polskim podatnikiem lub polskimi podatnikami uzyskiwał od nich co najmniej 50% ogółu przychodów.
7. Likwidacja możliwości zmiany formy opodatkowania na ryczałt od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego.
8. Zmiany w zakresie rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto w ryczałcie od dochodów spółek poprzez wprowadzenie domniemania, że każda wypłata lub dystrybucja zysku w jakiegokolwiek formie po zakończeniu opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, z wyłączeniem podziału wyniku finansowego netto, w ramach którego wypłacany jest zysk wypracowany w okresie poprzedzającym okres opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, następuje z zysku wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.
9. Umożliwienie uwzględnienia w minimalnej wysokości wydatków ponoszonych przez podatników ryczałtu od dochodów spółek dla celów spełnienia warunku zatrudnienia również wynagrodzenia wypłacanego na rzecz osoby fizycznej niebędącej jego współnikiem z tytułu umowy o pracę.
10. Doprecyzowanie definicji ukrytych zysków poprzez jednoznaczne wskazanie, że bez znaczenia jest źródło finansowania świadczeń (w tym zysków wypracowanych przed rozpoczęciem opodatkowania ryczałtem), w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów oraz ograniczenia możliwości transferu zysków poza mechanizm opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.
11. Wprowadzenie definicji wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą, zgodnie z którą za takie wydatki uznaje się wydatki, które zostały poniesione w innym celu niż osiągnięcie przychodów lub zachowanie albo zabezpieczenie źródła przychodów, oraz wszelkie rodzaje opłaty i należności publicznoprawne o charakterze sankcyjnym.
12. Wprowadzenie regulacji abolicyjnej umożliwiającej uznanie warunku sporządzenia sprawozdania finansowego dla celów wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek za spełniony, mimo uchybień formalnych, wraz z uregulowaniem skutków zastosowania tej regulacji w zakresie korekt rozliczeń podatkowych oraz wznowienia postępowań podatkowych.
13. Wprowadzenie zmian precyzujących, iż przychody z waloryzacji środków na tzw. „rachunkach uśpionych” w przypadku, gdy umowa o prowadzenie rachunku w banku lub SKOK wygaśnie, powinny być kwalifikowane do

źródła kapitały pieniężne, co skutkuje ich opodatkowaniem zryczałtowanym podatkiem dochodowym, w momencie dopisania takich środków do rachunku.

14. Wprowadzenie zmian wskazujących wprost, że również przychodami wolnymi od podatku dochodowego są przychody z wykupu obligacji, od których są należne świadczenia okresowe, a ponadto uzupełniony został katalog przychodów z obligacji, od których płatnik nie ma obowiązku poboru podatku obok odsetek i dyskonta, tj. wyłączeniem zostaną objęte przychody z wykupu przez emitenta obligacji, od których są należne świadczenia okresowe.
15. Modyfikacja sposobu ustalania poziomu emisyjności CO₂ dla potrzeb określenia limitu odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów, w tym odejście od centralnej ewidencji pojazdów jako wyłącznego źródła dowodowego w tym zakresie.
16. Zmiany wyraźnej regulacji wyłączającej możliwość wstecznego obniżenia lub podwyższenia stawki amortyzacyjnej (stosowanej w danym roku podatkowym), tj. po upływie terminu złożenia zeznania rocznego.
17. Jednoznacznie wskazanie, że przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych oraz innych rzeczy, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o PIT, które ma na celu uregulowanie w całości lub w części zobowiązania, w tym z tytułu zaciągniętej pożyczki (kredytu), jest wysokość zobowiązania uregulowanego w następstwie takiego odpłatnego zbycia (*datio in solutum*).
18. Wyłączenie możliwości amortyzacji wartości firmy powstającej na skutek przyjęcia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części do odpłatnego korzystania – zmiana brzmienia art. 22b ust. 2 w pkt 1 lit. b ustawy o PIT oraz uchylenie art. 16b ust. 2 pkt 2 lit. b ustawy o CIT.
19. Jednoznaczne określenie, że w przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki powstałej z przekształcenia innej spółki, kosztem uzyskania przychodów są wydatki na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) spółki przekształcanej, rozumiane jako wydatki faktycznie poniesione, a nie wartość odpowiadająca wartości majątku spółki przekształcanej z dnia przekształcenia.
20. Doprecyzowanie zasad ustalania dochodów, jakie powstają dla wspólnika spółki kapitałowej w związku z umorzeniem udziałów (akcji) lub ze zmniejszeniem wartości udziałów (akcji) wskutek obniżenia wartości nominalnej posiadanych udziałów bądź akcji bez ich prawnego unicestwienia, a także dochodów, jakie powstają dla wspólnika spółki osobowej, będącej podatnikiem podatku CIT, w związku ze zmniejszeniem udziału kapitałowego w takiej spółce lub wystąpieniem wspólnika z takiej spółki.
21. Objęcie 17% stawką ryczału od przychodów ewidencjonowanych, przychodów osiąganych z tytułu umowy najmu, dzierżawy lub umowy o podobnym charakterze własności intelektualnej i podobnych produktów z wyłączeniem prac chronionych prawem autorskim, zawieranej z podmiotem powiązanym, np. spółką, w której podatnik jest wspólnikiem. Objęcie stawką 15 % przychodów z najmu (prywatnego, jak i w ramach działalności gospodarczej) świadczonego na rzecz podmiotów powiązanych od nadwyżki ponad 100 tys. zł przychodu.

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

W zakresie podatków bezpośrednich 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
Podmioty powiązane w rozumieniu ustawy o PIT i ustawy o CIT	23,5 tys. przedsiębiorców, u których występują powiązania kapitałowe	Baza danych Orbis – opracowana przez firmę Bureau van Dijk	Pozytywny wpływ wynikający z ograniczenia wątpliwości interpretacyjnych przepisów w zakresie cen transferowych.
Osoby fizyczne płacące daninę solidarnościową	39 tys.	MF (dane z deklaracji złożonych w 2025 r.)	Pozytywne z uwagi na możliwość pomniejszenia podstawy obliczenia daniny o straty z lat ubiegłych. Negatywne z uwagi na poszerzenie podstawy obliczenia daniny solidarnościowej o

			kwalifikowane dochody, o których mowa w art. 30ca ust. 3 ustawy PIT (tzw. IP Box).
Osoby fizyczne, prowadzące działalność gospodarczą, opodatkowane ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych	951 tys.	MF (dane z zeznań złożonych za 2025 r.)	Negatywne z uwagi na ograniczenie stosowania optymalizacji podatkowej.
Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych	0,7 mln	MF (dane z rozliczenia podatku za 2025 r.)	Doprecyzowanie przepisów podatkowych.
Podatnicy ryczałtu od dochodów spółek (estoński CIT)	23 tys.	MF (stan na 31 maja 2026 r.) Link: https://dane.gov.pl/pl/dataset/3779,estonski-cit	Pozytywne z uwagi na liberalizację warunku zatrudnienia oraz wprowadzenie przepisu „abolicyjnego”.
Organizacje pozarządowe, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy OPP – podatnicy CIT, wykazujący podatek	2,7 tys.	MF (stan na 26 stycznia 2026 r.)	Pozytywne z uwagi na rozszerzenie zwolnienia.
Jednostki Samorządu Terytorialnego	2 809	Strona Internetowa MSWiA (stan na 1 stycznia 2025 r.)	Możliwe zmniejszenie dochodów z tytułu udziałów w podatku CIT.
Organy Krajowej Administracji Skarbowej	400 urzędów skarbowych		Zmiany dostosowawcze związane z wdrożeniem rozwiązań przewidzianych w projekcie ustawy, w szczególności dotyczące weryfikacji poziomu CO2 samochodu osobowego.
Ministerstwo Finansów	1		Wpływ na relacje z podatnikami w wyniku poprawy jakości obowiązujących regulacji.

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 prawa¹ oraz stosownie do § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów², projekt ustawy podlega udostępnieniu 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

¹ Dz. U. z 2026 r. poz. 936.

² M.P. z 2026 r. poz. 404.

6. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce – Zarząd Główny
7. Ogólnopolskie Porozumienie Związków Zawodowych (OPZZ)
8. Komisja Krajowa NSZZ „Solidarność”
9. Związek Przedsiębiorców i Pracodawców
10. Krajowa Izba Gospodarcza
11. Polska Rada Biznesu
12. Fundacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw
13. Izba Pracodawców Polskich
14. Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości
15. Polska Fundacja Rozwoju
16. Stowarzyszenie Obywatelskiego Dialogu i Aktywizacji „SODA”
17. UNICORN Europejska Unia Małych i Średnich Przedsiębiorstw
18. Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce
19. Międzynarodowe Stowarzyszenie Podatkowe IFA
20. Ogólnopolska Federacja Organizacji Pozarządowych

W celu zaopiniowania projekt otrzymały:

1. Komisja Wspólna Rządu i Samorządu Terytorialnego
2. Prezes Zakładu Ubezpieczeń Społecznych
3. Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców
4. Rzecznik Praw Obywatelskich
5. Prezes Narodowego Banku Polskiego
6. Przewodniczący Komisji Nadzoru Finansowego
7. Rada Dialogu Społecznego

Konsultacje projektu ustawy rozpoczęły się 17 marca 2026 r. i trwały 21 dni.

Podsumowanie wyników konsultacji zostało przedstawione w Raporcie z konsultacji.

Projekt został pozytywnie zaopiniowany przez Komisję Wspólną Rządu i Samorządu Terytorialnego.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032	2033	2034	2035	2036	Łącznie (0-10)
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Dochody ogółem	0	-33	-23	-24	-25	-27	-28	-29	-30	-32	-33	-284
budżet państwa (CIT)	0	-33	-35	-24	-25	-26	-27	-28	-29	-30	-31	-288
JST (CIT)	0	0	0	-13	-14	-15	-16	-17	-18	-19	-20	-132
Fundusz Solidarnościowy	0	0	12	13	14	14	15	16	17	17	18	136
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
Saldo ogółem	0	-33	-23	-24	-25	-27	-28	-29	-30	-32	-33	-284
budżet państwa	0	-33	-35	-24	-25	-26	-27	-28	-29	-30	-31	-288
JST	0	0	0	-13	-14	-15	-16	-17	-18	-19	-20	-132
Fundusz Solidarnościowy	0	0	12	13	14	14	15	16	17	17	18	136

Źródła finansowania	Zaproponowane w projekcie ustawy rozwiązania wprowadzenia zwolnienia przedmiotowego dla organizacji pozarządowych, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy OPP, w części przeznaczonej na działalność pożytku publicznego, o której mowa w tej ustawie, z wyłączeniem działalności gospodarczej, przełożą się na zmniejszenie dochodów budżetu państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego. Skutek ww. rozwiązania zostanie skompensowany wzrostem dochodów wynikającym ze zmian uszczelniających zawartych w projekcie. Jakkolwiek nie jest możliwe wskazanie konkretnego skutku w odniesieniu do każdej z tych zmian uszczelniających z osobna jest wielce prawdopodobne, że ich łączna kwota przewyższy ww. negatywny skutek dla sektora finansów
---------------------	--

	publicznych. Tym samym, wg projektodawców, szacowany łączny rzeczywisty skutek wszystkich rozwiązań zawartych w projekcie jest pozytywny dla sektora finansów publicznych. Projektowane zmiany, dotyczące poszerzenia podstawy obliczenia daniny solidarnościowej o dochody z IP Box, wpłyną na zwiększenie dochodów Funduszu Solidarnościowego. Projektowane rozwiązania pozostaną bez wpływu na wydatki sektora finansów publicznych.																																																									
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Źródła danych i przyjęte do obliczeń założenia dla oszacowanych skutków finansowych <u>Zmiany w zakresie stosowania zwolnienia z CIT przez organizacje pozarządowe</u> Skutek proponowanych zmian spowoduje zmniejszenie dochodów z podatku dochodowego od osób prawnych (CIT) w roku 2027 o ok. 33 mln zł. <table><tr><th>2027 r.</th><th>2028 r.</th><th>2029 r.</th><th>2030 r.</th><th>2031 r.</th><th>2032 r.</th><th>2033 r.</th><th>2034 r.</th><th>2035 r.</th><th>2036 r.</th></tr><tr><td colspan="10">w mln zł</td></tr><tr><td>-33</td><td>-35</td><td>-37</td><td>-39</td><td>-41</td><td>-43</td><td>-45</td><td>-47</td><td>-49</td><td>-51</td></tr></table> Skutek ten został oszacowany na podstawie rzeczywistych danych za 2024 r. o wysokości podatku należnego fundacji, stowarzyszeń. Założono, że maksymalny skutek tego zwolnienia nie przekroczy wysokości płaconego przez te podmioty podatku. Oszacowania skutków finansowych dokonano, uwzględniając <i>Wytoczne dotyczące stosowania jednolitych wskaźników makroekonomicznych będących podstawą oszacowania skutków finansowych projektowanych ustaw</i> (aktualizacja – maj 2026). Podziału efektów finansowych z tytułu proponowanych rozwiązań w zakresie podatków dochodowych na dochody budżetu państwa oraz dochody jednostek samorządu terytorialnego dokonano z uwzględnieniem zasad wprowadzonych ustawą z dnia 1 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego³. Zgodnie z tą ustawą podstawę do ustalania dochodów tych jednostek – począwszy od 1 stycznia 2025 r. – stanowią dochody podatników zamieszkałych/posiadających siedzibę na terenie danej jednostki wynikające z zeznań podatkowych. Dochody podatników ustala się na podstawie danych zawartych w złożonych za rok bazowy zeznaniach podatkowych, według stanu na 30 czerwca roku poprzedzającego rok budżetowy – art. 13 ww. ustawy. Zatem podstawą dla dochodów JST w 2029 r. będą dochody podatników wynikające z zeznań za 2027 r. <u>Poszerzenie podstawy obliczenia daniny solidarnościowej o kwalifikowane dochody, o których mowa w art. 30ca ust. 3 ustawy PIT (tzw. IP Box).</u> Proponowane rozwiązania zakładają, że podstawa obliczenia daniny solidarnościowej uwzględniac będzie dodatkowo dochód wykazywany dla potrzeb ulgi IP Box w PIT. Zmiana w zakresie dochodów z IP Box spowoduje wzrost dochodów z tytułu tej daniny w 2028 r. o ok. 12 mln zł. <table><tr><th>2028</th><th>2029</th><th>2030</th><th>2031</th><th>2032</th><th>2033</th><th>2034</th><th>2035</th><th>2036</th></tr><tr><td colspan="9">w mln zł</td></tr><tr><td>12</td><td>13</td><td>14</td><td>14</td><td>15</td><td>16</td><td>17</td><td>17</td><td>18</td></tr></table> Danina solidarnościowa w całości jest źródłem przychodu Funduszu Solidarnościowego. Oszacowania skutków finansowych poszerzenia podstawy obliczenia daniny solidarnościowej o kwalifikowane dochody opodatkowane IP Box dokonano na podstawie danych podatkowych o wysokości dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej wykazywanych w zeznaniach podatkowych składanych przez podatników PIT. Analizą objęto zeznania osób, których przychody, z uwzględnieniem przychodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej, przekraczają 1 mln zł. Skutek finansowy stanowi różnicę pomiędzy wysokością daniny obliczonej z uwzględnieniem tych dochodów a obecną wysokością daniny. W zakresie doprecyzowania przepisów dotyczących uwzględnienia w podstawie obliczenia daniny solidarnościowej straty z lat ubiegłych, nie oszacowano skutku, gdyż jest to tylko kwestia potwierdzenia stanu obecnego.	2027 r.	2028 r.	2029 r.	2030 r.	2031 r.	2032 r.	2033 r.	2034 r.	2035 r.	2036 r.	w mln zł										-33	-35	-37	-39	-41	-43	-45	-47	-49	-51	2028	2029	2030	2031	2032	2033	2034	2035	2036	w mln zł									12	13	14	14	15	16	17	17	18
2027 r.	2028 r.	2029 r.	2030 r.	2031 r.	2032 r.	2033 r.	2034 r.	2035 r.	2036 r.																																																	
w mln zł																																																										
-33	-35	-37	-39	-41	-43	-45	-47	-49	-51																																																	
2028	2029	2030	2031	2032	2033	2034	2035	2036																																																		
w mln zł																																																										
12	13	14	14	15	16	17	17	18																																																		

³ Dz. U. poz. 1572, z późn. zm.

	Pozostałe rozwiązania W stosunku do części rozwiązań przewidzianych w projekcie (w tym wyłączenia z zakresu przedmiotowego ustawy o PIT świadczeń na zaspokojenie potrzeb rodziny pochodzących z odrębnych majątków małżonków i zmiany w zasadach amortyzacji środków trwałych) brak jest możliwości oszacowania skutków finansowych z uwagi na brak danych do ich określenia. Zmiany uszczelniające (m.in. w zakresie ryczałtu od dochodów spółek, zmiany dotyczące sposobu ustalania wysokości kosztu przy zbyciu udziałów spółki przekształconej, zmiany dotyczące leasingu finansowego wartości firmy) mogą wpłynąć na zwiększenie dochodów sektora finansów publicznych, a tym samym mogą, w pewnym zakresie skompensować prezentowany ubytek dochodów sektora finansów publicznych. Zmiany dotyczące przerzuconych dochodów i wartości firmy również mogą wpłynąć na zwiększenie dochodów sektora finansów publicznych, ale z uwagi na incydentalny charakter transakcji, które są regulowane tymi przepisami, mogą również pozostać obojętne wobec tych dochodów w danym roku kalendarzowym. Zmiany dot. <i>datio in solutum</i> (zm. 17) oraz zmiany w zakresie opodatkowania zryczałtowanym podatkiem dochodowym (zm. 21) mogą wpłynąć na zwiększenie dochodów sektora finansów publicznych. Brak jest jednak możliwości szczegółowego oszacowania tych dochodów z uwagi na brak danych do ich określenia. W ocenie projektodawców łączny skutek wszystkich zmian uszczelniających zawartych w projekcie kompensuje zmiany wpływające na zmniejszenie dochodów sektora finansów publicznych. W projekcie zaproponowano także rozwiązania, które nie będą miały wpływu na dochody i wydatki sektora finansów publicznych (m.in. modyfikacja sposobu ustalania poziomu emisyjności CO2 i przepisy dotyczące umorzenia udziałów (akcji) lub zmniejszenia ich wartości). Mają one bowiem jedynie charakter uzupełniający/precyzujący czy też poprawiający jakość przepisów podatkowych.
--	--

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 2025 r.)	duże przedsiębiorstwa	0	33	23	24	27	33	284
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa	Projektowane zmiany mają na celu uszczelnienie, uporządkowanie i ujednolicenie przepisów podatkowych, co powinno wpłynąć pozytywnie na konkurencyjność przedsiębiorstw, w szczególności poprzez wyeliminowanie działań optymalizacyjnych oraz zwiększenie pewności prawa podatkowego. Dodatkowo należy zauważyć, że większość omawianych zmian dotyczy zdarzeń o charakterze incydentalnym (np. zbycie udziałów przekształconej spółki, leasing finansowy przedsiębiorstwa), które nie mają charakteru powszechnego, a tym samym nie rzutują na zakres obowiązków sprawozdawczych czy informacyjnych. W szczególności zmiany wprowadzane w przepisach o ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych nie wychodzą poza istniejący obowiązek identyfikacji transakcji z podmiotami powiązanymi, a jedynie wiążą z tymi transakcjami nowe skutki. Z kolei likwidacja możliwości wyboru ryczałtu od dochodów spółek przed zakończeniem roku podatkowego wyeliminuje konieczność sporządzania dodatkowego sprawozdania finansowego. Zmianą rzutującą pozytywnie na przedsiębiorców może być także zmiana odnosząca się do limitów odpisów amortyzacyjnych od samochodów						
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							

		osobowych. Z drugiej strony zmiana ta może zwiększyć poziom obciążenia pracowników KAS.
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Świadczenia na zaspokojenie potrzeb rodziny nie będą podlegały przepisom ustawy o PIT również w przypadku, gdy pochodzą z odrębnego majątku małżonków, co pozytywnie wpływa na dochody gospodarstw domowych, w tym osób niepełnosprawnych oraz osób starszych.
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Informacje w zakresie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń wskazano w pkt 6.	
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:
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.		☐ tak ☐ nie ☒ nie dotyczy
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, co do zasady, z dniem 1 stycznia 2027 r.		
12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?		
Nie przywiduje się przeprowadzania ewaluacji efektów projektowanych rozwiązań. Wpływy budżetowe podlegają bowiem bieżącej ocenie, są też przedmiotem szczegółowej analizy przy dokonywaniu corocznej oceny wykonania budżetu państwa.		
13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)		
Brak załączników.		

RAPORT Z KONSULTACJI I OPINIOWANIA

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 (UD116)

1. Omówienie wyników konsultacji publicznych i opiniowania

Stosownie do art. 5 ustawy z 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2025 r. poz. 677, z późn. zm.) oraz stosownie do § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2026 r. poz. 404), 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. Ogólnopolskie Porozumienie Związków Zawodowych (OPZZ)
8. Komisja Krajowa NSZZ „Solidarność”
9. Związek Przedsiębiorców i Pracodawców
10. Krajowa Izba Gospodarcza
11. Polska Rada Biznesu
12. Fundacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw
13. Izba Pracodawców Polskich
14. Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości
15. Polska Fundacja Rozwoju
16. Stowarzyszenie Obywatelskiego Dialogu i Aktywizacji „SODA”
17. UNICORN Europejska Unia Małych i Średnich Przedsiębiorstw
18. Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce
19. Międzynarodowe Stowarzyszenie Podatkowe IFA
20. Ogólnopolska Federacja Organizacji Pozarządowych

W celu zaopiniowania projekt otrzymały:

1. Komisja Wspólna Rządu i Samorządu Terytorialnego

2. Prezes Zakładu Ubezpieczeń Społecznych
3. Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców
4. Rzecznik Praw Obywatelskich
5. Prezes Narodowego Banku Polskiego
6. Przewodniczący Komisji Nadzoru Finansowego
7. Rada Dialogu Społecznego

W ramach konsultacji publicznych uwagi zgłosiły następujące podmioty:

1. Topeka Tax Sp. z o.o.
2. Polska Izba Mleka
3. Izba Gospodarcza „Wodociągi Polskie”
4. Związek Pracodawców Innowacyjnych Firm Farmaceutycznych INFARMA
5. Polska Izba Nieruchomości Komercyjnych (PINK)
6. PragmatIQ Kancelaria Prawna Szymkowiak S.K.A.
7. Gekko Taxens Doradztwo Podatkowe Sp. z o.o.
8. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce
9. KGHM Polska Miedź S.A.
10. Konfederacja „Lewiatan”
11. Ogólnopolska Federacja Organizacji Pozarządowych
12. GK PGE
13. Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej
14. Forum Darczyńców
15. Związek Banków Polskich
16. Komisja Krajowa NSZZ „Solidarność”
17. Krajowa Izba Gospodarcza
18. Krajowa Rada Doradców Podatkowych
19. Związek Przedsiębiorstw Finansowych
20. Związek Rzemiosła Polskiego
21. Rada Działalności Pożytku Publicznego

Zestawienie zgłoszonych uwag oraz stanowisko projektodawcy prezentuje tabela.

2. Informacja o okresie przeprowadzenia konsultacji publicznych i opiniowania i terminie wyznaczonym do zajęcia stanowiska

Konsultacje projektu ustawy rozpoczęły się 17 marca 2026 r. i trwały 21 dni.

3. 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.

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

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

**Załącznik do raportu z konsultacji i opiniowania 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 (UD116)**

Lp.	Jednostka redakcyjna	Podmiot, który przedstawił stanowisko/opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
1.	Art. 1 pkt 1 (wyłączenie spod działania ustawy PIT świadczeń na zaspokojenie potrzeb rodziny)	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Uwaga dotyczy zmiany w ustawie PIT polegającej na wyłączeniu spod działania tej ustawy świadczeń na zaspokojenie potrzeb rodziny, bez względu na ustój majątkowy łączący małżonków (obecnie wyłączeniu podlegają jedynie tego rodzaju świadczenia pochodzące ze wspólnego majątku małżonków). Opiniujący postuluje doprecyzowanie przepisu, tak aby obejmował on wyłączenie świadczenia związane z bieżącym utrzymaniem rodziny, co ma zapobiegać zastosowaniu regulacji (wyłączenia) do innych świadczeń o charakterze majątkowym (np. darowizn, czy innych przesunięć majątkowych między małżonkami).	Uwaga nieuwzględniona. Opiniowana regulacja dotyczy świadczeń na zaspokojenie potrzeb rodziny. Jest to instytucja z dziedziny prawa rodzinnego. Jak wynika bowiem z art. 27 Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego oboje małżonkowie mają obowiązek przyczyniać się do zaspokajania potrzeb rodziny zgodnie ze swoimi siłami, możliwościami zarobkowymi i majątkowymi. Regulacje prawa podatkowego nie powinny modyfikować, ani redefiniować pojęć ukształtowanych w innych gałęziach prawa, gdyż może to prowadzić do niespójności systemowej oraz trudności w interpretacjach. Ponadto z zakresu ustawy PIT są wyłączone przychody podlegające przepisom o podatku od spadków i darowizn (art. 2 ust. 1 pkt 3), stąd opiniowana norma nie może dotyczyć tego rodzaju czynności prawnej. W odniesieniu do „innych przesunięć majątkowych”, uwaga jest niezasadna, gdyż - jak już wskazano - norma dotyczy wyłącznie instytucji z zakresu prawa rodzinnego.
2.	Art. 1 pkt 2 (zbycie rzeczy)	Topeka Tax sp. z o.o.	Według opiniodawcy zaproponowana konstrukcja jest wadliwa. Zgodnie z nią konsekwencjami podatkowymi obciążana jest osoba obdarowana, która dokonuje zbycia rzeczy ruchomej. Tymczasem konsekwencje te zależne są od działania innej osoby – tzn. darczyńcy. Osoba obdarowana nie musi posiadać wiedzy na temat tego jak wykorzystywana była rzecz ruchoma przed darowizną.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			Zamiast tego, proponuje aby odpłata sprzedaż rzeczy o wartości przekraczającej 10 tys. zł podlegała opodatkowaniu w okresie do 36 miesięcy od jej nabycia. Aktualnie obowiązujący przepis miał chronić przed nadmiernym podatkiem osoby prywatne, które dokonują drobnych transakcji w życiu codziennym, nie zawsze zachowując dowód zakupu rzeczy. Nie miał zaś stanowić luki, która pozwala na sporadyczny handel drogimi przedmiotami, w szczególności pojazdami, bez podatku. <u>Propozycja przepisu:</u> - w art. 10: a) w ust. 1 pkt 8 zdanie końcowe otrzymuje brzmienie: „- jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej lub działalności, o której mowa w art. 20 ust. 1ba, i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a-c - przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, a innych rzeczy - przed upływem pół roku, a w przypadku innych rzeczy o wartości jednostkowej przekraczającej 10.000 zł – przed upływem 36 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło udokumentowane nabycie; w przypadku zamiany okresy te odnoszą się do każdej z osób dokonującej zamiany;”	
3.	Art. 1 pkt 2 (zbycie rzeczy)	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Według opiniodawcy, art. 10 ust. 3b ustawy PIT wymaga doprecyzowania. Nie jest jasne, jak stosować ten przepis w przypadku kolejnych darowizn tej samej rzeczy. W szczególności nie wiadomo, od kiedy należy liczyć 3 - letni okres, czy od daty pierwszej darowizny dokonanej przez przedsiębiorcę, czy od każdej kolejnej darowizny. Według SKwP wątpliwości budzi również długość 3 - letniego okresu. W toku konsultacji wskazywano, że jest on zbyt długi i może obejmować także sytuacje, które nie mają charakteru optymalizacyjnego. Zasadne jest więc rozważenie jego skrócenia, np. do 1 roku lub maksymalnie 2 lat, co nie zmieni celu zmian.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			SKwP wskazuje, że nie uwzględniono postulatu zmiany ogólnej zasady, zgodnie z którą sprzedaż rzeczy po upływie 6 miesięcy od ich nabycia nie podlega opodatkowaniu. W toku konsultacji wskazywano, że zasada ta, zwłaszcza w odniesieniu do rzeczy wartościowych, takich jak samochody, może być wykorzystywana do unikania opodatkowania.	
4.	Art. 1 pkt 2 (zbycie rzeczy)	Pracodawcy RP	Według opiniodawcy okres, o którym mowa w projekcie ustawy jest zbyt długi i przy okazji będzie trafiał w osoby, które ze względu na własną sytuację, a nie kwestie podatkowe chciałyby, bądź będą zmuszone do dokonania sprzedaży. W ocenie Pracodawców RP okres ten powinien być krótszy i nie powinien przekraczać 1 roku lub maksymalnie 2 lat.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
5.	Art. 1 pkt 2 (zbycie rzeczy)	Krajowa Izba Gospodarcza	Według opiniodawcy propozycja nowelizacji zmierzająca do wydłużenia z 6 miesięcy do 3 lat okresu, po którym można sprzedać bez podatku rzecz ruchomą otrzymaną w darowiźnie od najbliższej rodziny (jeśli była używana w firmie darczyńcy), to zmiana, która znacząco utrudnia procesy sukcesji i przekazywania majątku w firmach rodzinnych. Choć ma zapobiegać optymalizacji, uderza w naturalne procesy przekazywania majątku, gdyż ogranicza swobodę dysponowania majątkiem prywatnym przedsiębiorcy. Według KIG dla sektora MŚP, gdzie granica między majątkiem firmowym a osobistym jest często płynna, stanowi to istotną barierę w wymianie np. floty pojazdów i odzyskiwaniu kapitału na nowe inwestycje. Ponadto dla małych firm rodzinnych jest to istotne ograniczenie w dysponowaniu składnikami majątku, które już raz zostały opodatkowane przy nabyciu przez darczyńcę. Krajowa Izba Gospodarcza rekomenduje pozostawienie dotychczasowego terminu 6 miesięcznego dla darowizn wewnątrz najbliższej rodziny (grupa zero).	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
6.	Art. 1 pkt 2 (zbycie rzeczy)	Związek Rzemiosła Polskiego	Opiniodawca dostrzega potrzebę uszczelnienia systemu, zwraca jednak uwagę, że projektowane zmiany w praktyce oznaczają kolejne zwiększenie obciążeń podatkowych wpływających na prowadzenie biznesu.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
7.	Art. 1 pkt 2 lit. c (art. 10 ust. 4	Związek Banków Polskich	Zgodnie z projektem ustawy proponuje się zmianę art. 10 ust. 4 ustawy PIT polegającą na objęciu nim szerszego zakresu typów instrumentów finansowych i praw, których realizacja	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

	pkt 2 lit. c ustawy PIT)		albo odpłatne zbycie będzie klasyfikowanie do źródła właściwego dla ich objęcia lub nabycia. W normie art. 10 ust. 4 pkt 2 lit. c znajduje się jednak nieokreślony katalog „<i>innych niż wymienione w lit. a i b praw majątkowych</i>”. Jak wskazuje się w uzasadnieniu do projektu ustawy, zmiana art. 10 ust. 4 ustawy PIT wynika z potrzeby uszczelnienia organizowanych przez spółki „programów lojalnościowych”. Jednocześnie z uzasadnienia do projektu ustawy wynika, że „<i>te regulacje nie ograniczają szczególnych zasad opodatkowania przychodów uzyskiwanych w ramach programów motywacyjnych, o których mowa w art. 24 ust. 11–12b ustawy o PIT</i>”. Wobec niejasnego, otwartego katalogu „<i>innych niż wymienione w lit. a i b praw majątkowych</i>”, zawartego w art. 10 ust. 4 pkt 2 lit. c ustawy PIT, postulujemy, aby w art. 10 znalazło się doprecyzowanie, które obecnie znajduje się w uzasadnieniu do projektu ustawy. W ustawie powinien znaleźć się przepis precyzujący, że art. 10 ust. 4 nie ogranicza szczególnych zasad opodatkowania przychodów uzyskiwanych w ramach programów motywacyjnych, o których mowa w art. 24 ust. 11–12b ustawy PIT.	
8.	Art. 1 pkt 2 lit. c i pkt 8 (doprecyzowanie zasad kwalifikacji przychodów z kapitałów pieniężnych i praw majątkowych)	Pracodawcy RP	Zmiana pozwoli na wyłączenie przychodów z realizacji praw z pochodnych instrumentów finansowych oraz innych praw pochodnych ze źródła z kapitałów pieniężnych i wiąże przychody uzyskiwane z realizacji takich praw ze źródłem przychodów, w ramach którego zostały otrzymane te pochodne instrumenty finansowe lub prawa pochodne (w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 1 lit. b ustawy o obrocie instrumentami finansowymi), jako nieodpłatne świadczenie lub świadczenie w naturze. Zmiany niekorzystne dla rozwoju start-upów. Zmiany niekorzystne dla pracodawców oferujących programy motywacyjne dla pracowników niespełniające definicji programów motywacyjnych. Rozszerzenie stosowania art. 10 ust. 4 ustawy PIT poprzez dodanie odpłatnego zbycia na rzecz emitenta, wystawcy, lub podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt 4 z emitentem lub wystawcą, lub realizacji praw wynikających z	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			papierów wartościowych może okazać się szczególnie dotkliwa dla podmiotów typu start-up, które w wielu przypadkach oferują udziały (tylko potencjalna korzyść, która może pojawić się w przyszłości) jako pakiet wynagrodzenia z uwagi na brak możliwości wypłaty wynagrodzenia na rynkowym poziomie, a zbycie określonych praw lub papierów wartościowych na rzecz emitenta jest często elementem przygotowania tego podmiotu do transakcji (sprzedaży lub wejścia nowego inwestora) i może warunkować taką transakcję nie będąc elementem agresywnego schematu podatkowego. Takie działanie ograniczy powstawanie oraz rozwój start-upów, co jest w szczególności istotne przy szybkim rozwoju sztucznej inteligencji oraz różnych narzędzi z tym związanych, a tym samym wielu podmiotów powstających w tym obszarze. Osoby działające w start-upach podejmują bardzo często ryzyko związane z inwestycją swojego czasu w projekt, który ostatecznie może okazać się nierentowny.	
9.	Art. 1 pkt 2 lit. c i d oraz pkt 8 lit. a i b	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	W toku konsultacji publicznych Ministerstwo Finansów wyraźnie wskazało, że obowiązujące regulacje są niespójne oraz nie zapewniają ochrony przed podwójnym opodatkowaniem, w szczególności w przypadku instrumentów finansowych lub praw majątkowych przyznawanych w ramach programów motywacyjnych, np. RSU. Specyfika tych instrumentów polega na tym, że przysporzenie po stronie podatnika powstaje dwuetapowo: najpierw na etapie objęcia akcji, a następnie przy ich odpłatnym zbyciu. W konsekwencji, istnieje ryzyko wielokrotnego opodatkowania tego samego dochodu podatnika. Projekt ustawy z 16 marca 2026 r. nie zawiera rozwiązań, które w sposób jednoznaczny eliminowałyby ryzyko wielokrotnego opodatkowania tego samego dochodu podatnika. Brak wprowadzenia mechanizmów eliminujących podwójne opodatkowanie pozostaje w sprzeczności z deklaracjami Ministerstwa Finansów składanymi w toku konsultacji publicznych przeprowadzonych w grudniu 2025 r. W związku z powyższym, zasadne jest uzupełnienie projektowanych przepisów poprzez wprowadzenie	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy

			jednoznacznych regulacji eliminujących ryzyko podwójnego opodatkowania, w szczególności poprzez zapewnienie możliwości uwzględnienia przychodu uprzednio opodatkowanego przy ustalaniu dochodu z odpłatnego zbycia akcji.	
10.	Art. 1 pkt 4 oraz art. 2 pkt 3 (opodatkowanie dochodów wspólników osiągniętych z likwidacji spółki niebędącej osobą prawną powstałej z przekształcenia spółki)	Krajowa Izba Doradców Podatkowych	W pierwszej kolejności Krajowa Rada Doradców Podatkowych zwraca uwagę, iż trzyletni okres karencji wydaje się być wyznaczony w sposób arbitralny, a w związku z tym może budzić wątpliwości w zakresie jego adekwatności do deklarowanego przez ustawodawcę celu regulacji. Po drugie obecne brzmienie zakłada, w przypadkach wskazanych w przepisie, opodatkowanie całego majątku likwidacyjnego spółki transparentnej bez rozróżnienia na zyski wypracowane jako podatnik CIT i zyski wypracowane po przekształceniu. Wydaje się to rozwiązaniem nieproporcjonalnym i prowadzącym do podwójnego opodatkowania, gdyż zyski po przekształceniu są już opodatkowane na poziomie wspólników zgodnie z zasadą transparentności podatkowej. W efekcie Krajowa Rada Doradców Podatkowych postuluje rozważenie czy opodatkowanie nie powinno obejmować wyłącznie zysków osiągniętych w okresie, gdy spółka była podatnikiem CIT, a więc tych zysków, które nie zostały opodatkowane na poziomie wspólnika.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy
11.	Art. 1 pkt 4 oraz art. 2 pkt 3 (opodatkowanie dochodów wspólników osiągniętych z likwidacji spółki niebędącej osobą prawną powstałej z przekształcenia spółki)	Krajowa Izba Gospodarcza, Komitet ds. Nieruchomości	W ocenie autorów projektu, podatnicy – kierując się wyłącznie motywacją fiskalną – decydują się na przekształcenie spółki w spółkę osobową (jawną, cywilną), a następnie jej likwidację, uzyskując istotne korzyści podatkowe (uniknięcie opodatkowania cichych rezerw). Nie przekreślając występowania tego zjawiska i potrzeby walki z niedopuszczalną optymalizacją podatkową, należy zauważyć, że w polskim reżimie prawnym istnieją już przepisy prawopodatkowe, które mają służyć walce z tym zjawiskiem. Są to przepisy regulujące tzw. ogólną klauzulę antyabuzijną (GAAR) zawarte w art. 119a i nast. Ordynacji Podatkowej. To te przepisy powinny służyć podważaniu skutków podatkowych tego typu działań motywowanych jedynie korzyściami fiskalnymi. Wprowadzenie postulowanych	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy

			przepisów spowoduje jedynie, że regulacjami tymi zostaną objęci nie tylko oszuści podatkowi, ale także uczciwi podatnicy, który z różnych powodów wpadną w zakres proponowanej regulacji. Dodatkowo, okres 3 lat dzielących przekształcenie od likwidacji jest terminem zupełnie arbitralnym. W ciągu 3 lat może dojść do wielu zmian w uwarunkowaniach i opłacalności prowadzonej działalności, które mogą skutkować koniecznością jej likwidacji, a które nie mają nie mających nic wspólnego z optymalizacją podatkową.	
12.	Art. 1 pkt 5 lit. b (art. 17 ust. 1j ustawy PIT)	Związek Banków Polskich	Projektowany art. 17 ust. 1j ustawy PIT stanowi, że przychód z tytułu ustawowej waloryzacji środków zgromadzonych na rachunkach bankowych oraz imiennych rachunkach członka spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej powstaje w dniu „przypisania” kwoty waloryzacji. Użyte w projektowanym przepisie pojęcie „przypisania” nie zostało jednak zdefiniowane ani doprecyzowane. Taki stan może prowadzić do niepewności co do prawidłowego ustalenia momentu powstania przychodu, zwłaszcza w przypadkach, w których waloryzacja jest naliczana cyklicznie lub technicznie ujmowana w systemach bankowych w sposób bieżący. Nie jest bowiem jasne, czy każde naliczenie waloryzacji należy utożsamiać z jej „przypisaniem”, czy też moment ten powinien być wiązany dopiero z definitywnym zaksięgowaniem lub rozliczeniem kwoty waloryzacji. W związku z powyższym postulujemy doprecyzowanie projektowanego przepisu poprzez jednoznaczne wskazanie, jaki moment należy uznawać za „przypisanie” kwoty waloryzacji dla celów podatkowych. Dodatkowa wątpliwość dotyczy terminu wejścia w życie projektowanych regulacji. Wydaje się, że projektowane rozwiązanie odpowiada prezentowanej wcześniej przez sektor bankowy wykładni, zgodnie z którą waloryzacja środków jest naliczana na bieżąco, natomiast dopisywana do rachunku w momencie wypłaty środków osobom uprawnionym na dzień 31 grudnia kolejnego roku, jeżeli osoby uprawnione nie zgłoszą się po ich	Uwaga częściowo uwzględniona. W celu uniknięcia wątpliwości w związku z niezdefiniowanym w ustawie PIT pojęciem „przypisania” kwoty waloryzacji, wyraz ten zastąpiony został wyrazem „dopisanie”, który w kontekście dopisania kwoty waloryzacji do rachunków, powinien jasno wskazywać, że chodzi o faktyczne zwiększenie stanu środków na koncie. Uwaga w zakresie wprowadzenia przepisów przejściowych nie może zostać uwzględniona, z uwagi na zasadę niedziałania prawa wstecz. Zmieniane projektem przepisy ustawy wejdą w życie od 1 stycznia 2027 r., a więc nie mogą mieć zastosowania do przychodów z waloryzacji dopisanych do rachunku przed tym dniem. Do przychodów osiągniętych z tytułu waloryzacji w 2026 r. stosuje się zatem obowiązujące przepisy, interpretowane zgodnie z

			wypłatę. Stanowisko to zostało potwierdzone w piśmie Ministerstwa Finansów z dnia 12 czerwca 2024 r., znak: FN1.701.134.2024. W tym kontekście wątpliwość budzi przyjęcie, że przepisy dotyczące opodatkowania przychodów z tytułu waloryzacji środków zgromadzonych na rachunkach bankowych mają wejść w życie dopiero z dniem 1 stycznia 2027 r. Wpłata środków zwaloryzowanych uprawnionym może bowiem nastąpić już w 2026 r., przy czym sytuacja ta – jak rozumiemy – nie została objęta przepisami przejściowymi. Wnosimy zatem o rozważenie odpowiedniego doprecyzowania projektu w zakresie terminu wejścia w życie omawianych regulacji albo o wprowadzenie stosownych przepisów przejściowych, tak aby jednoznacznie określić zasady opodatkowania przychodów z ustawowej waloryzacji środków w przypadkach, w których wypłata środków nastąpi przed wejściem w życie nowych przepisów.	objaśnieniami Ministra Finansów z 19.06.2026 r. , które w praktyce odpowiadają przepisom zmienionej ustawy.
13.	Art. 1 pkt 5 lit. b i c (art. 17 ust. 1j i ust. 2 ustawy PIT)	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Projektowana zmiana w zakresie opodatkowania waloryzacji środków zgromadzonych na tzw. rachunkach uśpionych budzi istotne wątpliwości merytoryczne. W uzasadnieniu wskazano, że zmiana ma charakter doprecyzowujący i służy usunięciu wątpliwości interpretacyjnych poprzez jednoznaczne przypisanie tych przychodów do źródła „kapitały pieniężne” oraz określenie momentu ich powstania na dzień dokonania waloryzacji. Należy wskazać, że proponowane rozwiązanie prowadzi do opodatkowania przychodu, mimo że podatnik nie otrzymuje żadnych środków. Waloryzacja ma charakter techniczny i służy jedynie utrzymaniu wartości pieniądza, a nie uzyskaniu rzeczywistego dochodu. Projekt zakłada, że przychód powstaje już w momencie jego przypisania, a nie w chwili faktycznej wypłaty środków. Oznacza to opodatkowanie kwot, które nie zostały podatnikowi faktycznie udostępnione, co jest niezgodne z ogólnymi zasadami opodatkowania dochodu. Wątpliwości budzi także zaliczenie tych przychodów do źródła „kapitały pieniężne”, ponieważ waloryzacja nie stanowi wynagrodzenia za korzystanie z kapitału, lecz jedynie mechanizm ochrony wartości środków.	Uwaga nieuwzględniona. Projektowana zmiana ma charakter doprecyzowujący i zmierza do jednoznacznego określenia zasad opodatkowania waloryzacji środków zgromadzonych na tzw. „rachunkach uśpionych”, w tym wskazania właściwego źródła przychodów oraz momentu powstania przychodu. Przyjęcie momentu powstania przychodu na dzień dokonania waloryzacji pozostaje zgodne z konstrukcją podatku dochodowego, w której opodatkowaniu podlegają również przysporzenia w postaci środków dopisanych na konto z tytułu waloryzacji.

			Zmiana nie była przedmiotem dyskusji w toku konsultacji publicznych przeprowadzonych w dniach 10 i 12 grudnia 2025 r. Zasadne jest ponowne przeanalizowanie projektowanej zmiany, w szczególności w zakresie momentu powstawania przychodu oraz jego kwalifikacji, z uwzględnieniem charakteru waloryzacji.	
14.	Art. 1 pkt 5 lit. c (art. 17 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 30a ust. 1 pkt 3 ustawy PIT)	Związek Banków Polskich	Projektowana zmiana zmierza do objęcia zakresem art. 17 ust. 1 pkt 2 ustawy PIT również przychodów z tytułu ustawowej waloryzacji środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych oraz imiennych rachunkach członka spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej. Zmianie tej nie towarzyszy jednak odpowiednia modyfikacja art. 30a ust. 1 pkt 3 ustawy PIT, regulującego pobór zryczałtowanego podatku dochodowego od odsetek i innych przychodów od środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku podatnika albo w innych formach oszczędzania, przechowywania lub inwestowania. Brak spójności pomiędzy tymi regulacjami może prowadzić do wątpliwości co do zasad opodatkowania środków z tytułu waloryzacji w przypadkach, w których po wygaśnięciu umowy rachunku bankowego środki te nie są już przechowywane na rachunku należącym do podatnika, lecz trafiają na rachunek techniczny lub rachunek wykorzystywany do gospodarki własnej banku. W takich przypadkach nie jest jasne, czy nadal spełnione są przesłanki zastosowania art. 30a ust. 1 pkt 3 ustawy PIT. W związku z powyższym postulujemy doprecyzowanie projektowanych przepisów w taki sposób, aby jednoznacznie określić zasady opodatkowania środków z tytułu ustawowej waloryzacji również w sytuacji wygaśnięcia umowy rachunku bankowego.	Uwaga uwzględniona. W art. 30a ust. 1 pkt 3 zostanie dokonana zmiana brzmienia wskazująca w sposób niebudzący wątpliwości, że waloryzacja środków na rachunkach podlega opodatkowaniu zryczałtowanym 19% podatkiem dochodowym.
15.	Art. 1 pkt 6 (<i>datio in solutum</i>)	Pracodawcy RP	Według opiniodawcy zmianę należy zasadniczo ocenić jako eliminującą wątpliwości interpretacyjne i ujednoliciącą zasady opodatkowania. W przypadku osób prowadzących działalność gospodarczą regulacje stanowiły wprost o opodatkowaniu PIT <i>datio in solutum</i> , podczas gdy w obrocie prywatnym brak było tego rodzaju regulacji co generowało wątpliwości podatników. Zmiana stanowi też ujednolicenie	Uwaga pozytywna, aprobująca projektowane zmiany.

			przepisów w odniesieniu do osób prowadzących działalność gospodarczą i podatników w obrocie prywatnym.	
16.	Art. 1 pkt 7 lit. b (ulga mieszkaniowa)	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Według SKwP nie jest jasne, jak traktować sytuację podatników, którzy sprzedają kilka nieruchomości, aby kupić jedną na własne potrzeby mieszkaniowe. Opiniodawca twierdzi, że projektowane rozwiązanie jest nadmiernie sformalizowane, ponieważ uzależnia prawo do ulgi wyłącznie od 3 - letniego okresu, który nie zawsze odzwierciedla rzeczywisty cel mieszkaniowy podatnika. W efekcie może ograniczać możliwość skorzystania z ulgi także wtedy, gdy podatnik faktycznie realizuje własne potrzeby mieszkaniowe, np. przy sprzedaży kilku nieruchomości w celu zakupu jednej, zmianie miejsca zamieszkania lub zmianie sytuacji rodzinnej, np. rozwód, powiększenie rodziny, konieczność opieki nad bliskimi. Według SKwP wątpliwości budzi - jaki rok będzie uznawany za rok, w którym podatnik osiągnął inny dochód zwolniony od podatku. Czy za rok osiągnięcia dochodu zwolnionego z podatku będzie uznawany rok, w którym podatnik dokonał odpłatnego zbycia nieruchomości, względem której skorzystał ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131, czy też rok, w którym składane jest zeznanie podatkowe PIT - 39, w którym to zeznaniu podatnik wykazuje dochód ze zbycia nieruchomości i deklaruje przychody ze zbycia, jako zwolnione z podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
17.	Art. 1 pkt 7 lit. b (ulga mieszkaniowa)	NSZZ „Solidarność”	Prezydium KK pozytywnie ocenia proponowane regulacje. Jak zauważa ograniczenie to dotyczy przede wszystkim podatników, którzy prowadzą działalność pośrednictwa w zakresie remontów zakupionych mieszkań w złym stanie technicznym i odsprzedaży ich po wyższej cenie. Taka działalność dochodowa powinna być traktowana zgodnie z jej charakterem. Ulga mieszkaniowa ma na celu wspieranie obywateli w utrzymywaniu warunków mieszkaniowych na godziwym poziomie i nie powinna wspierać tzw. działalności fliperskiej.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

18.	Art. 1 pkt 8 lit. b (art. 22 ust. 1ta i ust. 1tb ustawy PIT)	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Projekt ustawy z dnia 16 września 2025 r. przewidywał doprecyzowanie zasad ustalania kosztów uzyskania przychodów w przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki powstałej z przekształcenia innej spółki. Obowiązujące przepisy regulowały jedynie sytuację przekształcenia spółki niebędącej osobą prawną, wskazując na konieczność stosowania kosztu historycznego, natomiast nie odnosiły się wprost do innych przypadków przekształceń. W praktyce prowadziło to do rozbieżności interpretacyjnych, organy podatkowe przyjmowały stosowanie kosztu historycznego, podczas gdy sądy administracyjne uznawały za koszt wartość bilansową majątku spółki na moment przekształcenia. W toku konsultacji publicznych w tym zakresie nie zgłoszono dodatkowych pytań ani nowych uwag. Projekt ustawy z dnia 16 marca 2026 r. prowadził do przyjęcia zasady ustalania kosztów uzyskania przychodów wyłącznie w oparciu o koszty historyczne, eliminując możliwość uwzględnienia wartości majątku spółki na moment przekształcenia, przyjmowanej dotychczas w orzecznictwie sądów administracyjnych. Oznacza to pominięcie wzrostu wartości majątku spółki na moment przekształcenia, co w konsekwencji prowadzi do opodatkowania przyrostu wartości majątku, który nie wynika z faktycznie poniesionych wydatków. Przyjęty zapis będzie stanowił ograniczenie w zakresie wyborów metody wyceny i/lub oceny okresu ekonomicznej użyteczności przez co może spowodować, że sprawozdania finansowe nie będą przedstawiały rzetelnego obrazu, co przyczyni się do utraty bezpieczeństwa obrotu gospodarczego. Przedmiotowy zapis nie jest potrzebny, gdyż ustawa już i tak ogranicza możliwość dokonania odpisów amortyzacyjnych od budynków (załącznik nr 1). Argumentacja, że dążymy do bliskości wyniku finansowego i dochodu do opodatkowania spółek nieruchomościowych jest niesłuszna - to dwa różne systemy prawne, posiadające odrębne cele, definicje i wartości.	Postulat odstąpienia od przyjętej w projekcie zasady ustalania kosztów uzyskania przychodów w oparciu o koszty historyczne nie został uwzględniony. Projektowana regulacja ma na celu jednoznaczne uregulowanie zasad ustalania kosztów podatkowych w przypadku odpłatnego zbycia, umorzenia lub aportu udziałów (akcji) spółki powstałej w wyniku przekształcenia oraz wyeliminowanie występujących dotychczas rozbieżności interpretacyjnych pomiędzy praktyką organów podatkowych a orzecznictwem sądów administracyjnych. Przyjęcie zasady kosztu historycznego zapewnia spójność systemową oraz realizację podstawowej zasady podatku dochodowego, zgodnie z którą w przypadku dochodów z tych tytułów, koszty uzyskania przychodów powinny odpowiadać wydatkom faktycznie poniesionym przez podatnika na objęcie lub nabycie udziałów (akcji). Uwzględnianie wartości bilansowej majątku spółki na moment przekształcenia prowadziłoby do rozpoznawania kosztów podatkowych, które nie mają odzwierciedlenia w rzeczywistych wydatkach podatnika, co skutkowałoby nieuzasadnionym zaniżeniem podstawy opodatkowania. W tym kontekście przyjęte rozwiązanie służy zachowaniu neutralności podatkowej przekształceń oraz przeciwdziała potencjalnym optymalizacjom podatkowym. Odnosząc się do argumentu dotyczącego wpływu regulacji na rachunkowość, wskazujemy, że jest on niezrozumiały, w kontekście wskazanych przepisów.
19.	Art. 1 pkt 8 lit. c i art. 2 pkt 7 lit. c (spółki)	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	1) Jeżeli regulacja wejdzie w życie, to będzie to prowadziło do przesunięcia ujęcia kosztów na moment sprzedaży nieruchomości, co będzie skutkowało ich odroczeniem, a w	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

	nieruchomości we)		przypadku braku sprzedaży brakiem możliwości ich uwzględnienia. Rozwiązanie to przyniesie wyższe obciążenie podatkowe dla spółek w okresie uzyskiwania przychodów z najmu, ponieważ nie będą one mogły na bieżąco rozliczać kosztu przez odpisy amortyzacyjne. 2) Przyjęty zapis będzie stanowił ograniczenie w zakresie wyborów metody wyceny i/lub oceny okresu ekonomicznej użyteczności przez co może spowodować, że sprawozdania finansowe nie będą przedstawiały rzetelnego obrazu, co przyczyni się do utraty bezpieczeństwa a obrotu gospodarczego. Przedmiotowy zapis nie jest potrzebny, gdyż ustawa już i tak ogranicza możliwość dokonania odpisów amortyzacyjnych od budynków (załącznik nr 1).	
20.	Art. 1 pkt 8 lit. c i art. 2 pkt 7 lit. c (spółki nieruchomościowe)	Pracodawcy RP	Proponowana treść przepisów nie pozostawia już wątpliwości, że spółki nieruchomościowe, które traktują nieruchomości jako aktywa i nie dokonują w stosunku do nich amortyzacji bilansowej, nie mają prawa do rozliczania amortyzacji podatkowej. Taki kierunek zmian jest nieprawidłowy i nie uwzględnia poglądów doktryny i orzecznictwa, które wskazywało, że prawo do amortyzacji podatkowej nie powinno być różnicowane w zależności od tego, jak nieruchomości są traktowane w spółkach nieruchomościowych dla celów bilansowych. Całkowite pozbawianie niektórych podmiotów prawa do amortyzacji jest niezasadne i niezgodne z zasadą ochrony praw nabytych – nowelizacji nie zawiera nawet przepisów przejściowych umożliwiających kontynuowanie amortyzacji na dotychczasowych zasadach. Możliwe i pożądane wydawałoby się przyjęcie stanowiska, w którym spółki nieruchomościowe, które traktują nieruchomości jako aktywa i nie dokonują w stosunku do nich amortyzacji bilansowej, limitowałyby podatkowe odpisy amortyzacyjne do wartości bilansowych odpisów amortyzacyjnych, które byłyby hipotetycznie naliczane, gdyby amortyzacja bilansowa była dokonywana.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
21.	Art. 1 pkt 8 lit. c i art. 2 pkt 7 lit. c (spółki)	Krajowa Izba Doradców Podatkowych	Projektowany przepis art. 15 ust. 6 pkt 2 ustawy CIT budzi wątpliwości interpretacyjne. W szczególności nie jest jednoznaczne, jak należy ustalać limit odpisów amortyzacyjnych stanowiących koszt uzyskania przychodów	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

	nieruchomości we)		w sytuacji, gdy na gruncie przepisów o rachunkowości dla danego składnika aktywów, do którego odnosi się pkt 2, nie są dokonywane żadne odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe. Zgodnie z projektowanym art. 15 ust. 6 pkt 1 ustawy CIT, podatkowe odpisy amortyzacyjne od środków trwałych zaliczonych do grupy 1 Klasyfikacji (budynki i budowle) w spółkach nieruchomościowych są limitowane przez odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe dokonywane zgodnie z przepisami o rachunkowości. Projektowany art. 15 ust. 6 pkt 2 rozszerza tę zasadę na przypadki, gdy dla takich składników aktywów, np. nieruchomości inwestycyjnych wycenianych według wartości godziwej, nie są w ogóle dokonywane odpisy amortyzacyjne na podstawie przepisów o rachunkowości. W tej sytuacji rodzi się pytanie, w jaki sposób należy stosować zasadę z pkt 1, skoro odpisy bilansowe nie są dokonywane. Można tu argumentować za dwiema głównymi interpretacjami: po pierwsze, że limit w takiej sytuacji wynosi zero, co de facto prowadziłoby do całkowitego zakazu amortyzacji podatkowej; po drugie, że podatnik powinien ustalić hipotetyczną wartość odpisów amortyzacyjnych, które byłyby dokonywane, gdyby dany składnik aktywów był traktowany jako środek trwały podlegający amortyzacji na gruncie przepisów o rachunkowości, i to właśnie ta hipotetyczna wartość miałaby stanowić limit. Brak jednoznacznego rozstrzygnięcia tej kwestii w projektowanym przepisie może prowadzić do istotnej niepewności prawnej. Należy zwrócić uwagę, iż w części orzeczeń NSA, w tym m.in. wyroku NSA z dnia 28 stycznia 2025 r., II FSK 788/23, wyroku NSA z dnia 12 października 2023 r., II FSK 1086/23 czy wyroku NSA z dnia 12 października 2023 r., II FSK 1652/23, wskazano na koncepcję hipotetycznych odpisów bilansowych jako limitu, sugerując, że ograniczenie ma zastosowanie również do nieruchomości inwestycyjnych, a odpisy podatkowe nie mogą być wyższe niż odpisy, które byłyby dokonywane, gdyby składnik aktywów był traktowany jako środek trwały. Projektowana zmiana, choć ma na celu ujednolicenie stosowania przepisów, poprzez odesłanie do pkt 1 bez precyzowania sposobu jego zastosowania w przypadku braku	
--	------------------------------	--	--	--

			odpisów bilansowych, nadal nie rozstrzyga jednoznacznie, czy zamiarem jest wprowadzenie całkowitego zakazu amortyzacji, czy też przyjęcie koncepcji hipotetycznych odpisów bilansowych jako limitu. Brak jasnego wskazania tej intencji może skutkować dalszymi sporami i niejednolitą praktyką interpretacyjną.	
22.	Art. 1 pkt 8 lit. c i art. 2 pkt 7 lit. c (spółki nieruchomościowe)	Krajowa Izba Doradców Podatkowych	Zdaniem Krajowej Rady Doradców Podatkowych konieczne wydaje się również doprecyzowanie sposobu ustalania kosztu uzyskania przychodów w momencie zbycia nieruchomości. W kontekście projektowanych zmian, kosztem uzyskania przychodów przy zbyciu powinna być wartość nabycia lub koszt wytworzenia pomniejszony o dokonane dla celów podatkowych odpisy amortyzacyjne. Bez takiego jednoznacznego wskazania, można mieć wątpliwości czy zastosowanie ograniczeń z art. 15 ust. 6, skutkujące wyłączeniem lub ograniczeniem bieżącego rozpoznawania odpisów amortyzacyjnych jako KUP, nie prowadziłyby również do braku możliwości uwzględnienia tych kosztów przy późniejszym zbyciu nieruchomości. Taki skutek byłby ewidentnie nieproporcjonalny.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
23.	Art. 1 pkt 8 lit. c i art. 2 pkt 7 lit. c (spółki nieruchomościowe)	Krajowa Izba Gospodarcza Komitet ds. Nieruchomości	Wskazanie na sprzeczność z ogólną zasadą ustawy co do związku kosztów z przychodami. Nieruchomości komercyjne ujmowane rachunkowo jako inwestycje długoterminowe stanowią podstawowe aktywa wykorzystywane do generowania bieżących przychodów z najmu, co znajduje potwierdzenie również w definicji spółki nieruchomościowej w ustawie CIT. Wydatek na ich nabycie lub wytworzenie pozostaje w bezpośrednim związku z osiąganymi przychodami, dlatego brak możliwości bieżącego rozpoznawania kosztu poprzez amortyzację – z odroczeniem jego rozliczenia dopiero do momentu zbycia nieruchomości – prowadzi do zerwania naturalnego związku kosztów z przychodami, sprzecznie z art. 15 ust. 1 ustawy CIT. Regulacja jest ponadto niespójna z innymi rozwiązaniami podatkowymi, w których dopuszcza się amortyzację aktywów wykorzystywanych w działalności gospodarczej mimo potencjalnego wzrostu ich wartości. Dodatkowo projektowane przepisy zrównują podatkowo sytuację podmiotów faktycznie	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			wykorzystujących nieruchomości do działalności operacyjnej (np. wynajmu) z podmiotami nabywającymi nieruchomości wyłącznie w celach spekulacyjnych lub lokacyjnych, mimo zasadniczo odmiennego charakteru prowadzonej działalności i sposobu wykorzystania majątku	
24.	Art. 1 pkt 8 lit. c i art. 2 pkt 7 lit. c (spółki nieruchomościowe)	Krajowa Izba Gospodarcza Komitet ds. Nieruchomości Polska Izba Nieruchomości Komercyjnych	Wskazano na sprzeczność z zasadą odrębności rozliczeń podatkowych od rachunkowych. System podatku dochodowego od osób prawnych opiera się na założeniu istnienia licznych różnic pomiędzy wynikiem księgowym a podatkowym. Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych wprowadza wiele korekt niezależnych od zasad rachunkowości, m.in. w zakresie różnic kursowych czy wyceny należności i zobowiązań. Na tym tle próba szczególnego powiązania podatkowej amortyzacji nieruchomości z zasadami rachunkowości stanowi rozwiązanie niespójne systemowo i nie znajduje to wystarczającego uzasadnienia. W szczególności nie znajduje uzasadnienia wybiórcze traktowanie różnic pomiędzy wynikiem księgowym i podatkowym w odniesieniu do tego samego aktywa w postaci nieruchomości: 1) z jednej strony ustawodawca proponuje całkowite uzależnienie możliwości dokonywania odpisów amortyzacyjnych dla celów podatkowych od faktu dokonywania amortyzacji dla celów rachunkowych (w przypadku braku odpisów księgowych wystąpi brak kosztów podatkowych), 2) z drugiej strony różnice w wycenie nieruchomości ujmowanych dla celów rachunkowych w wartości godziwej wpływają na wynik księgowy (np. w przypadku spadku rentowności obiektu spadek wyceny będzie skutkował stratą dla celów sprawozdania podatkowego, która jednak nie może być uwzględniona dla celów podatkowych).	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
25.	Art. 1 pkt 8 lit. c i art. 2 pkt 7 lit. c (spółki nieruchomościowe)	Krajowa Izba Gospodarcza Komitet ds. Nieruchomości / Polska Izba	Wskazano na dyskryminację określonego kręgu podatników/rodzajów działalności. Projektowane regulacje dotyczą spółek nieruchomościowych według definicji przewidzianej w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych, tj. posiadających	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

		Nieruchomości Komercyjnych	nieruchomości o znacznej wartości (powyżej 10M zł) oraz uzyskującym przychody z najmu. Jednocześnie w sposób istotnie łagodniejszy traktowane są podmioty posiadające nieruchomości poniżej progu 10M zł, czy wykorzystujące nieruchomości na własne potrzeby (budynki fabryczne), mimo że to działalność w zakresie najmu ma bezpośredni związek z generowaniem przychodów podatkowych. Jest to jawna dyskryminacja jednej kategorii podatników względem innej. Brak przepisów przejściowych pogłębia ten problem, naruszając zasadę ochrony interesów w toku oraz zwiększając ryzyko pogorszenia zdolności finansowania. Amortyzacja podatkowa nie stanowi instrumentu optymalizacji podatkowej lecz jest jednym z fundamentalnych uprawnień podatnika oraz powszechnie akceptowanym mechanizmem rozliczenia kosztów poprzez ich rozłożenie w czasie. Inwestorzy funkcjonujący na rynku nieruchomości ponoszą bardzo istotne nakłady finansowe związane z nabyciem lub wytworzeniem nieruchomości i powinni mieć możliwość systematycznego pomniejszania dochodu osiąganego z ich eksploatacji o część tych poniesionych wydatków – na zasadach analogicznych do tych, które obowiązują przedsiębiorców działających w innych sektorach gospodarki. Jednocześnie ograniczenie stosowania wyceny w wartości godziwej przełoży się na niższe wyniki rachunkowe, co w praktyce utrudni wypłatę dywidend – podstawowej formy dystrybucji środków z perspektywy CIT – i sprzyjać będzie finansowaniu dłużnemu lub stosowaniu alternatywnych, sztucznych mechanizmów dystrybucji. Wpłynie to na zmniejszenie wpływów podatkowych.	
26.	Art. 1 pkt 8 lit. c oraz art. 2 pkt 7 lit. c (spółki nieruchomościowe)	Polska Izba Nieruchomości Komercyjnych	Krytyczna ocena proponowanej zmiany - projektowana regulacja: - ignoruje specyfikę rynku nieruchomości komercyjnych, który funkcjonuje według międzynarodowych standardów wyceny opartych o przychody z najmu i stopy kapitalizacji; - błędnie zakłada, że brak amortyzacji księgowej oznacza brak zużycia ekonomicznego. Teza ta nie ma żadnego uzasadnienia praktycznego, rynkowego i ekonomicznego, gdyż przyjęta metoda wyceny dla celów rachunkowych nie powinna być	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			utożsamiana z ekonomicznym zużyciem danego środka. W obu metodach zużycie znajduje potwierdzenie w utracie wartości – czy poprzez odpisy czy poprzez niższą wycenę; - różnicuje sytuację podatkową podmiotów w zależności od przyjętej polityki rachunkowości, co jest sprzeczne z zasadą równego traktowania. Obie metody są zgodne z przepisami rachunkowymi, ale tylko jedna ma być preferowana podatkowo, co jest sprzeczne z zasadą równości. - ograniczenie amortyzacji może prowadzić do sztucznego obniżenia zysków księgowych, co utrudni wypłatę dywidendy i zwiększy presję na finansowanie długiem. Ponadto podejmowania dodatkowych działań w celu dokonywania dystrybucji, takich jak np. umorzenia udziałów itp. wyłącznie w celu dystrybucji gotówki do udziałowców – co zdaje się być sprzeczne z celami, jakie chce osiągnąć MF; - projekt tworzy nieracjonalny dualizm, w którym np. znaki towarowe mogą być amortyzowane mimo wzrostu wartości, a nieruchomości – nie, mimo spadku wartości. Takie sprzeczne z logiką systemu podatkowego, ponieważ oba typy aktywów podlegają wycenie godziwej i testom na utratę wartości. Różnicowanie ich traktowania nie znajduje uzasadnienia.	
27.	Art. 1 pkt 9 i art. 2 pkt 10 (amortyzacja wartości firmy)	Pracodawcy RP	Projektowanej regulacji zarzucono: Projektowana zmiana opiera się na błędnym uzasadnieniu. Projektodawca twierdzi, że przepis dotyczył wyłącznie prywatyzacji bezpośredniej, co jest niezgodne z jego genezą i brzmieniem. Sądy administracyjne (WSA i NSA) potwierdziły, że przepis ten został wprowadzony w związku z regulacjami dotyczącymi leasingu podatkowego, a nie z ustawą o komercjalizacji i prywatyzacji. W uzasadnieniu projektu wskazano, że art. 16b ust. 2 pkt 2 lit. b) ustawy CIT został uchwalony w związku z prowadzonymi w oparciu o ustawę o komercjalizacji i prywatyzacji tzw. prywatyzacjami bezpośrednimi. Gdyby art. 16b ust. 2 pkt 2 lit. b) ustawy CIT w zamierzeniu miał dotyczyć wyłącznie procesów prywatyzacyjnych, ustawodawca powinien był odwołać się wprost do ustawy o komercjalizacji i prywatyzacji, tak jak to zrobił w art. 16 ust. 2 pkt 2 lit. c) ustawy CIT.	Uwagi nieuwzględnione – uzasadnienie w swej aktualnej wersji nie zawiera odniesienia do przepisów o komercjalizacji przedsiębiorstw. W zakresie pozostałych uwag merytorycznych brak jest podstaw do odstąpienia od kierunku projektowanej zmiany. Wartość firmy stanowi byt "abstrakcyjny", który jedynie w momencie powstania - przy nabyciu przedsiębiorstwa lub ZCP - tworzy wykreowane prawnie dobro podlegające amortyzacji. Istotne jest podkreślenie, że wartość firmy nie jest składnikiem majątku "posiadany" przez podatnika w tradycyjnym rozumieniu. Pomimo zaliczania wartości firmy do składników niematerialnych majątku podmiotu, różni się ona od innych tego rodzaju składników tym, że nie chronią jej żadne formalne unormowania prawne, co podkreśla jej wyjątkowy charakter.

			Projektodawcy wskazują wskazuje spreczne powody zmiany, jak również wykluczające się wzajemnie skutki: z jednej strony wskazuje, że proponuje się likwidację możliwości amortyzacji wartości firmy powstającej na skutek przyjęcia do odpłatnego korzystania przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, z drugiej strony wskazuje, że proponowana zmiana ma charakter doprecyzowujący i usuwa wątpliwości co do samej możliwości kwalifikacji podatkowej transakcji oddania do odpłatnego używania i pobierania pożytków zespołu składników jako leasing przedsiębiorstwa lub ZCP na gruncie ustawy CIT. Ignorowana jest utrwalona praktykę interpretacyjną. Organy podatkowe przez lata potwierdzały możliwość amortyzacji wartości firmy w leasingu. Projektodawca określa tę wykładnię jako błędną, mimo że została ona wielokrotnie potwierdzona przez organy fiskusa jak i sądy. Brak realizacji celu ustawy - projektodawca twierdzi, że zmiana ma na celu uszczelnienie systemu podatkowego i eliminację optymalizacji. Projektodawcy podkreślają, że uchylenie art. 16b ust. 2 pkt 2 lit. b) ustawy CIT zneutralizuje działania optymalizacyjne, podejmowane w głównej mierze ze względu na korzyść podatkową płynącą z faktu, że przekazanie przedsiębiorstwa w ramach leasingu finansowego może generować wartość firmy. Powyższe założenie całkowicie pomija fakt, że leasing przedsiębiorstwa lub ZCP w wielu przypadkach nie jest realizowany z przyczyn o charakterze optymalizacyjnym. Przeciwdziałanie transakcjom o czysto sztucznym i optymalizacyjnym charakterze już w aktualnym stanie prawnym jest możliwe poprzez skorzystanie z instytucji klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania (art. 119a Ordynacji podatkowej) i nie jest w tym celu niezbędne wykluczanie realizacji transakcji leasingu przedsiębiorstwa lub ZCP dla ogółu podatników. Należy zauważyć, że powstała wartość firmy, która z jednej strony – w postaci odpisów amortyzacyjnych – pomniejsza dochód do opodatkowania u leasingobiorcy (korzystającego), stanowiąc w ocenie autorów	Niezasadne jest konfrontowanie nabycia przedsiębiorstwa lub ZCP z przekazaniem tych struktur do odpłatnego korzystania. W ramach sprzedaży przedsiębiorstwa dochodzi do trwałego nabycia prawa własności wraz z definitywnym przeniesieniem wszystkich ryzyk i korzyści właścicielskich. Z kolei przekazanie przedsiębiorstwa w warunkach odpowiadających podatkowej umowie leasingu jest często wykorzystywane w sposób charakterystyczny dla procesów restrukturyzacyjnych i de facto stanowi dla klasycznych przekształceń. W odróżnieniu od tradycyjnych przekształceń, leasing pozwala nie tylko na aktualizację wyceny wartości początkowej składników majątkowych, ale także pozwala korzystającemu nie niekontynuowanie zasad amortyzacji. W kontekście postulatu ustanowienia przepisów przejściowych, w ocenie projektodawcy zgoda na dalsze istnienie przepisu wykorzystywanego do optymalizacji podatkowej stanowiłoby wyraz legitymizacji tych działań przez ustawodawcę. Tego rodzaju rozwiązanie byłoby nie do pogodzenia z konstytucyjnymi zasadami powszechności i równości opodatkowania oraz z celem projektowanej zmiany, jakim jest eliminacja niepożądanych praktyk optymalizacyjnych skutkujących uszczerbkiem we wpływach podatkowych, a w konsekwencji sprzecznych z szeroko rozumianym interesem publicznym. Tym samym brak regulacji przejściowych należy uznać za działanie spójne z założeniami proponowanej regulacji.
--	--	--	--	--

			projektu element optymalizacyjny, z drugiej strony natomiast stanowi przychód podlegający opodatkowaniu po stronie leasingodawcy (finansującego). Jest on rozpoznawany jako przychód z tytułu spłaty przez korzystającego wartości firmy, w części odpowiadającej proporcji wartości firmy do sumy rat kapitałowych. Zmiana prowadzi do asymetrii podatkowej – kupno przedsiębiorstwa nadal umożliwia amortyzację wartości firmy, natomiast leasing już nie, mimo że obie formy mają podobne skutki ekonomiczne. Projektodawca zdaje się nie zauważać, że w przeciwieństwie np. do darowizny przedsiębiorstwa lub ZCP, korzystający ponosi faktyczny ekonomiczny wydatek związany z nabyciem przedsiębiorstwa w wysokości odpowiadającej wartości przedsiębiorstwa lub ZCP wynikającej z wyceny (część kapitałowa raty leasingowej) oraz tzw. raty odsetkowej. Tym samym, nie dochodzi do wykreowania sztucznej kategorii kosztu nieznajdującej odzwierciedlenia w ponoszonych wydatkach. W konsekwencji, planowana zmiana prowadziła do różnicowania transakcji traktowanych podatkowo jako leasing przedsiębiorstwa oraz sprzedaż, gdzie w przypadku obu transakcji dochodzi do faktycznej zapłaty ceny ustalonej na poziomie wartości rynkowej przedsiębiorstwa lub ZCP, a tylko w przypadku nabycia przedsiębiorstwa w drodze kupna, możliwe będzie dokonywanie odpisów amortyzacyjnych od wartości firmy powstałej w wyniku nabycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części (art. 16b ust. 2 pkt 2 lit. a) ustawy CIT). Brak przepisów przejściowych - projekt nie przewiduje ochrony praw nabytych. Podatnicy, którzy zawarli umowy leasingu i rozpoczęli amortyzację, mogą zostać nagle pozbawieni prawa do jej kontynuacji. Tym samym projektowane przepisy ingerują w konstytucyjną zasadę ochrony praw nabytych. w przypadku utrzymania proponowanej zmiany (co naszym zdaniem jednak nie powinno mieć miejsca, w szczególności w kształcie zaproponowanym przez projektodawcę), proponujemy	
--	--	--	---	--

			wprowadzenie przepisów przejściowych, dzięki którym zachowane zostaną prawa nabyte podatników, którzy zawarli umowy leasingu zgodnie z dotychczasowymi skutkami podatkowymi, a zmiana w sposobie opodatkowania będzie odnosiła się do umów zawartych po wejściu w życie zmienionych. Propozycja nieuwzględnienia warunków biznesowych - projektowane wyłączenie możliwości podatkowego traktowania takiej transakcji jako leasingu finansowego istotnie ogranicza wachlarz dostępnych form przeniesienia przedsiębiorstwa lub ZCP. W praktyce bowiem przedsiębiorcy będą mieli do dyspozycji sprzedaż albo aport przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, które w porównaniu do leasingu mogłoby wymagać albo zdobycia dodatkowego finansowania (w przypadku sprzedaży), bądź prowadziłyby do skomplikowania struktury właścicielskiej w ramach grup kapitałowych (aport).	
28.	Art. 1 pkt 12 i analogicznie art. 2 pkt 13 (ograniczenie zmiany stawek amortyzacyjnych)	Krajowa Izba Gospodarcza (Komitet ds. Nieruchomości), Polska Izba Mleka, Pracodawcy RP, Grupa Kapitałowa PGE	Postulat odstąpienia od planowanych zmian. Projektowane zmiany wprowadzą ograniczenie – orzecznictwo potwierdza możliwość zmiany stawek amortyzacyjnych wstecznie i na przyszłość, aż do upływu terminu przedawnienia. Prawdopodobnie takiego stanowiska potwierdza uzasadnienie nowelizacji art. 16i ust. 5 ustawy CIT. Sądy wskazują, że nie zawsze jest możliwe oszacowanie wysokości straty podatkowej, w szczególności osiąganey na przestrzeni kilku lat – co uzasadnia zapewnienie podatnikowi prawa do możliwości zmiany stawki m.in. w celu ograniczenia straty. Projektowane zmiany ograniczą elastyczność – modyfikacja stawek będzie możliwa tylko do terminu złożenia zeznania rocznego. Zmiana zwiększy ryzyko błędnych rozliczeń, utrudni dostosowanie kosztów do rzeczywistej sytuacji firmy i będzie prowadzić do niepotrzebnych sporów i wzrostu kosztów administracyjnych. Co do zasady wszystkie koszty uzyskania przychodów mogą podlegać korektom. Brak jest przy tym racjonalnego uzasadnienia, aby wyłączyć taką możliwość wyłącznie w	Uwaga nieuwzględniona. Należy podkreślić, że zmiany wysokości stawek amortyzacyjnych wybranych środków trwałych za przeszłe okresy rozliczeniowe, skutkujące manipulowaniem np. wysokością dochodu do opodatkowania lub straty podatkowej, nie są zgodne z zakładanymi pierwotnie przez ustawodawcę celami. Zmiana umożliwi eliminację wątpliwości interpretacyjnych, które powstały na gruncie dotychczasowego brzmienia przepisów.

			odniesieniu do amortyzacji podatkowej, skoro amortyzacja stanowi jedynie techniczny sposób rozliczenia w czasie realnie poniesionego wydatku. Wprowadzenie postulowanej zmiany zamknie możliwość korekty nieprawidłowo naliczonych odpisów amortyzacyjnych w przeszłości (niewynikających z chęci optymalizacji pozycji podatkowej, lecz przykładowo błędu podatnika w postaci zastosowania nieprawidłowej stawki amortyzacji podatkowej).	
29.	Art. 1 pkt 13 lit. a i b i analogicznie art. 2 pkt 9 lit. a i b (poziom emisji CO2)	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Według SKwP wątpliwości budzi to, że ciężar udowodnienia prawidłowego poziomu emisji został w całości przeniesiony na podatnika, przy braku jasnych zasad, jakie dowody mogą być w tym celu wykorzystane. W praktyce może to prowadzić do sporów podatników z organami podatkowymi. Dodatkowo przyjęcie, że w przypadku braku danych emisja CO₂ wynosi 50 g/km, może nie odpowiadać rzeczywistym parametrom pojazdu. Według opiniodawcy, zasadne jest doprecyzowanie przepisów poprzez wskazanie, że podstawą ustalenia poziomu emisji CO₂ mogą być w szczególności dokumenty homologacyjne pojazdu oraz dane producenta, a także określenie zasad ich stosowania w przypadku rozbieżności z danymi zawartymi w CEPiK. SKwP ponadto zauważa, że w zakresie art. 1 pkt 13 projektu przy okazji tej zmiany można rozważyć zmianę limitowania leasingu i doprowadzenia do jednolitości sytuacji amortyzacji zakupionego środka trwałego oraz leasingu operacyjnego.	Uwaga uwzględniona. Przedmiotowe regulacje zostaną doprecyzowane. Jako źródło dla ustalenia poziomu emisji CO₂ zostanie wskazane CEP lub świadectwo zgodności lub świadectwo unijnego indywidualnego dopuszczenia pojazdu lub świadectwo krajowego indywidualnego dopuszczenia pojazdu lub inny dokument wydany albo uznany przez Dyrektora Transportowego Dozoru Technicznego. Propozycja wykracza poza zakres opiniowanego projektu.
30.	Art. 1 pkt 13 lit. a i b i analogicznie art. 2 pkt 9 lit. a i b (poziom emisji CO2)	Polska Izba Mleka	Opiniodawca wskazuje, że spółdzielnie mleczarskie posiadają rozbudowane floty pojazdów dla przedstawicieli handlowych i kadry zarządzającej. Uzależnienie wyższego limitu amortyzacji (150 tys. zł) od restrykcyjnego progu emisji CO ₂ (poniżej 50 g/km) oznacza, że w przypadku większości standardowych aut spalinowych limit ten spadł do 100 tys. zł, a jedynym dowodem na wykazanie niższego progu emisji była CEPiK. Proponowane zmiany umożliwiają wykazanie faktycznego poziomu emisji również na podstawie innych dowodów niż CEPiK, w której niekiedy wykazywane były błędne dane.	Uzależnienie limitu amortyzacji od progu emisji CO ₂ obowiązuje od 1 stycznia 2026 r. Opiniowany projekt nie modyfikuje tej zasady.

31	Art. 1 pkt 12 (winno być 17) oraz art. 2 pkt 12 (winno być 17) (IP Box)	KIDP	Zgłaszający uwagę wskazał, że projektowane przepisy budzą wątpliwości w zakresie, w jakim mogą wykluczać możliwość korzystania z preferencyjnego opodatkowania IP Box przez podatników działających za pośrednictwem spółek transparentnych podatkowo. Zwrócono uwagę, że przy literalnej wykładni projektowanych regulacji podatnicy będący wspólnikami takich spółek nie spełnią wymogu minimalnego poziomu zatrudnienia, gdyż podmiotem faktycznie zatrudniającym pracowników jest spółka transparentna podatkowo, a nie jej wspólnicy będący podatnikami podatku dochodowego. W ocenie zgłaszającego może to prowadzić do nieuzasadnionego ograniczenia dostępu do ulgi IP Box dla tej kategorii podatników.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy
32	Art. 1 pkt 16 i art. 2 pkt 19 (dodany art. 30a ust. 19a ustawy PIT i zmieniany art. 28h ust. 4 ustawy CIT)	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Projekt ustawy z 16 września 2025 r. zakładał, że każda wypłata zysku po zakończeniu opodatkowania estońskim CIT podlega opodatkowaniu, niezależnie od tego, z jakiego okresu pochodzi wypłacany zysk. Oznacza to, że opodatkowaniu mogłyby podlegać również zyski wypracowane przed wejściem w estoński CIT. W toku konsultacji publicznych zgłoszono istotne wątpliwości wobec takiego rozwiązania. Wskazywano w szczególności, że projektowane domniemanie może prowadzić do opodatkowania zysków sprzed okresu opodatkowania estońskim CIT, a także ogranicza możliwość swobodnego dysponowania zyskiem przez podatników. Projekt ustawy z 16 marca 2026 r. utrzymał zasadę opodatkowania wypłat zysku po zakończeniu estońskiego CIT, wprowadzono doprecyzowanie, zgodnie z którym mechanizm ten nie obejmuje zysków wypracowanych przed wejściem w estoński CIT, jeżeli wynika to z uchwały o podziale zysku. Podczas konsultacji zwracano też uwagę na problem spółek przekształconych, np. jawnych lub komandytowych w spółki z o.o., które posiadają zatrzymane zyski z okresów wcześniejszych, często neutralne podatkowo. Wskazywano, że projektowane domniemanie mogłoby uniemożliwić neutralną wypłatę tych zysków i ograniczyć prawo wspólników do dysponowania nimi. Podczas konsultacji	Odnosząc się do art. 30a ust. 19a ustawy PIT, wyjaśnić należy, że przepisem tym został wprowadzony mechanizm zapobiegający ewentualnemu ponownemu odliczeniu podatku CIT od podatku PIT z podziału zysku spółki osiągniętych w okresie gdy spółka była opodatkowana estońskim CIT, jeżeli wypłata z zysków została opodatkowana estońskim CIT na podstawie art. 28h ust. 4 ustawy CIT i o ten podatek został pomniejszony podatek PIT od wypłat zysków spółki. Natomiast propozycja wprowadzenia rozwiązań umożliwiających neutralną podatkowo wypłatę wspólnikom zysków zatrzymanych spółek jawnych i komandytowych po ich przekształceniu w spółki z o.o. nie mieści się w zakresie przedmiotowym procedowanego projektu, w związku z tym nie może zostać uwzględniona na obecnym etapie prac legislacyjnych.

			Ministerstwo Finansów przyjęło tę uwagę jako nową i wskazało na potrzebę dalszych analiz, jednak nie znalazła ona odzwierciedlenia w treści projektu ustawy z 16 marca 2026 r.	
33	Art. 1 pkt 17 (IP Box)	Topeka Tax	Zgłaszający uwagę wskazał, że proponowane uzależnienie prawa do stosowania ulgi IP Box od zatrudnienia co najmniej 3 osób jest rozwiązaniem arbitralnym i niepowiązanym z rzeczywistą działalnością innowacyjną podatnika. Podkreślono, że projektowany warunek nie wymaga, aby zatrudnione osoby były zaangażowane w tworzenie, rozwój lub utrzymanie kwalifikowanych praw własności intelektualnej, co może prowadzić do nadużyć oraz umożliwiać korzystanie z ulgi podmiotom faktycznie nieprowadzącym działalności w zakresie KPWI. Zgłaszający zaproponował zróżnicowanie minimalnego poziomu zatrudnienia w zależności od wielkości przedsiębiorstwa (mikro/małe, średnie, duże). Jednocześnie wskazano, że warunek zatrudnienia, nawet niezwiązanego bezpośrednio z KPWI, może być uzasadniony w przypadku dochodów z licencjonowania, sprzedaży KPWI lub odszkodowań za ich naruszenie. Natomiast w sytuacji wykorzystywania KPWI w procesie świadczenia usług lub sprzedaży produktów postulowane jest wprowadzenie kwalifikowanego warunku zatrudnienia, obejmującego osoby faktycznie zaangażowane w działalność badawczo-rozwojową lub prace utrzymaniowe związane z KPWI. Ponadto zgłaszający zwrócił uwagę na niejasność projektowanych przepisów dotyczących wymogu minimalnych wynagrodzeń oraz zaproponował doprecyzowanie regulacji poprzez zrównanie, pod określonymi warunkami, zatrudnienia na podstawie umów cywilnoprawnych z zatrudnieniem etatowym.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy
34	Art. 1 pkt 17 oraz art. 2 pkt 17 (IP Box)	Krajowa Izba Gospodarcza	Zgłaszający uwagę wskazał, że projektowany obowiązek zatrudniania co najmniej 3 osób na podstawie umowy o pracę przez 300 dni w roku jako warunek stosowania 5% stawki podatku w ramach IP Box jest dla wielu innowacyjnych	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy

			podmiotów z sektora MŚP, w tym startupów oraz jednoosobowych działalności gospodarczych, niemożliwy do spełnienia. Podkreślono, że rozwiązanie to uderza w szczególności w podmioty oparte na pracy własnej twórców, charakteryzujące się wysoką efektywnością i niskim poziomem zatrudnienia, co jest typowe dla najmniejszych przedsiębiorstw technologicznych. Zgłaszający zwrócił uwagę, że deklarowanym celem regulacji jest eliminacja podmiotów o znikomych aktywach, jednak w praktyce prowadzi ona do dyskryminacji mniejszych innowatorów oraz wykluczenia ich z systemu zachęt podatkowych, co może negatywnie wpłynąć na rozwój lokalnej innowacyjności i myśli technologicznej. Dodatkowo wskazano, że objęcie dochodów z IP Box podstawą obliczenia daniny solidarnościowej stanowi dodatkowe obciążenie dla najbardziej efektywnych innowatorów. Kierując się zasadą „Think Small First”, zgłaszający zarekomendował wyłączenie mikroprzedsiębiorców z obowiązku spełniania wymogu minimalnego zatrudnienia albo istotne obniżenie tego progu.	
35	Art. 1 pkt 17 oraz art. 2 pkt 17	Pracodawcy RP	Zgłaszający uwagę wskazał, że projektowane zmiany art. 30ca ustawy PIT oraz art. 24d ustawy CIT wprowadzają warunek minimalnego poziomu zatrudnienia jako przesłankę korzystania z preferencyjnego opodatkowania IP Box, co w istotny sposób ogranicza dostęp do tej preferencji. Podkreślono, że wymóg zatrudniania co najmniej 3 osób na podstawie umowy o pracę przez co najmniej 300 dni w roku (lub ponoszenia określonych kosztów wynagrodzeń przy umowach cywilnoprawnych) znacząco zawęzi krąg podmiotów uprawnionych do stosowania ulgi, zwłaszcza wśród osób fizycznych prowadzących jednoosobową działalność gospodarczą, w tym programistów i innych wysoko wykwalifikowanych specjalistów. Zgłaszający zakwestionował argumentację projektodawców, zgodnie z którą podatnicy nieposiadający zatrudnienia lub posiadający znikome aktywa nie wnoszą istotnego wkładu w innowacyjność gospodarki, wskazując, że teza ta nie została	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy

			należycie uzasadniona oraz pomija specyfikę branż opartych na pracy wysokospecjalistycznej, w których działalność twórcza jest często prowadzona samodzielnie. W ocenie zgłaszającego projektowane przepisy mogą prowadzić do wykluczenia z IP Box podmiotów faktycznie realizujących cele tej preferencji, w tym freelancerów oraz mniejszych zespołów twórczych. Zwrócono ponadto uwagę, że projektowane regulacje mogą nie doprowadzić do istotnego wzrostu wpływów budżetowych. Wskazano, że podatnicy, dla których zmiany będą niekorzystne, w szczególności programiści, mogą w praktyce przechodzić na opodatkowanie ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, co jedynie zmieni strukturę obciążeń podatkowo-składkowych, bez znaczącego efektu fiskalnego. Jednocześnie podkreślono ryzyko zwiększenia emigracji podatkowej wysoko wykwalifikowanych specjalistów, co może prowadzić do utraty przez Polskę władztwa podatkowego nad ich dochodami i w konsekwencji do spadku wpływów budżetowych. Zgłaszający wskazał również, że projektowane przepisy zostały skonstruowane w sposób, który może de facto wykluczyć możliwość korzystania z IP Box przez podatników osiągających dochody za pośrednictwem spółek transparentnych podatkowo oraz przez podatkowe grupy kapitałowe. Przy literalnej wykładni wymogu zatrudnienia podatnicy ci nie spełnią warunków preferencji, gdyż podmiotem zatrudniającym i płatnikiem składek są w takich strukturach inne podmioty niż podmiot podatku dochodowego. Zdaniem zgłaszającego istnieje wysokie ryzyko ukształtowania się niekorzystnej linii interpretacyjnej, analogicznej do tej występującej przy uldze na innowacyjnych pracowników, co może prowadzić do trwałego wyłączenia tych podmiotów z zakresu IP Box. Zwrócono także uwagę na brak odpowiednich przepisów przejściowych. W konkluzji zgłaszający podkreślił, że sztywny wymóg minimalnego zatrudnienia może prowadzić do wyeliminowania z systemu wsparcia podatników rzeczywiście tworzących wartościowe prawa własności intelektualnej, przy	
--	--	--	--	--

			jednoczesnym braku skuteczności w eliminowaniu nadużyć. W związku z tym rekomendowano odstąpienie od projektowanych zmian albo ich istotne dopracowanie poprzez zastosowanie bardziej proporcjonalnych i precyzyjnych instrumentów, takich jak wzmocnienie obowiązków dokumentacyjnych, ewidencyjnych lub wprowadzenie dodatkowych testów kwalifikacyjnych, tak aby uszczelnienie systemu nie odbywało się kosztem rzeczywistych innowatorów.	
36	Art. 1 pkt 17 oraz art. 2 pkt 17	SKwP	Zgłaszający uwagę wskazał, że projekt ustawy z dnia 16 marca 2026 r. utrzymuje niekorzystne dla podatników zmiany dotyczące zasad stosowania preferencji IP Box, pomimo licznych zastrzeżeń zgłaszanych w toku konsultacji publicznych. W szczególności podkreślono, że projektodawca nie odniósł się merytorycznie do zarzutu, iż kryterium minimalnego zatrudnienia ma charakter wyłącznie formalny i nie pozostaje w bezpośrednim związku z prowadzeniem działalności badawczo-rozwojowej ani z wytwarzaniem kwalifikowanych praw własności intelektualnej. Zgłaszający zwrócił uwagę, że w uzasadnieniu projektu nie wyjaśniono, dlaczego próg zatrudnienia został ustalony na poziomie trzech osób ani w jaki sposób kryterium to ma służyć realizacji celu preferencji IP Box. Pominęto również argument, że wymóg zatrudnienia może zostać spełniony poprzez zatrudnienie osób niezwiązanych z działalnością B+R, co podważa jego adekwatność jako narzędzia weryfikacji rzeczywistej innowacyjności podatnika. W ocenie zgłaszającego brak odniesienia się do tych kluczowych uwag oznacza, że Ministerstwo Finansów nie przeprowadziło rzeczywistej, merytorycznej analizy zgłoszonych postulatów. W konsekwencji wejście w życie projektowanych przepisów może prowadzić do wykluczenia z preferencji IP Box podatników faktycznie prowadzących działalność badawczo-rozwojową na mniejszą skalę, w tym osób fizycznych prowadzących jednoosobową działalność gospodarczą.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy

37	Art. 1 pkt 18 (danina solidarnościow a)	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	SKwP zwraca uwagę, że łączny efekt projektowanych zmian (w zakresie IP Boxa) może prowadzić do sytuacji, w której część podatników zostanie wyłączona z preferencji IP Box, natomiast podmioty spełniające nowe warunki będą jednocześnie objęte dodatkowym obciążeniem w postaci daniny solidarnościowej.	Uwaga nieuwzględniona. Z IP Box korzystają podatnicy, którzy rozliczają się w PIT-36 lub w PIT-36L. Skoro dochody z PIT-36 lub z PIT-36L (inne niż z IP Box) są wliczane do podstawy obliczenia daniny solidarnościowej bez uwzględnienia ulg odliczanych od dochodu (np. ulga B+R), to brak jest uzasadnienia dla dalszego pomijania dochodów opodatkowanych preferencyjnym IP Box.
38	Art. 1 pkt 18 (danina solidarnościow a)	Pracodawcy RP	Według opiniodawcy wątpliwość nadal budzi sposób kształtowania przepisów dotyczących ustalania podstawy obliczenia daniny solidarnościowej, który pogłębia problematykę związaną z dualizmem rozwiązań oraz dychotomią pojęciową stosowaną na potrzeby daniny solidarnościowej w odniesieniu do pojęcia dochodu rozumianego dla celów podatku dochodowego od osób fizycznych. Pomimo że regulacje te zostały zawarte w ramach tego samego aktu prawnego, w dalszym ciągu występuje dualizm, a niekiedy również sprzeczność pojęciowa związana z ich stosowaniem, co pozostaje w sprzeczności z zasadą spójności terminologicznej w obrębie jednego aktu prawnego. Według Pracodawców RP rozszerzenie zakresu przedmiotowego daniny solidarnościowej na dochody, które zgodnie z pierwotnym zamysłem ustawodawcy miały podlegać preferencyjnemu opodatkowaniu, prowadzi do podważenia spójności systemu podatkowego oraz osłabienia funkcji zachęcającej, jaką miał pełnić IP Box. W praktyce bowiem podatnicy korzystający z preferencyjnej stawki podatkowej w ramach IP Box zostaną dodatkowo obciążeni daniną solidarnościową, co w istotny sposób ogranicza atrakcyjność tego rozwiązania. Według opiniodawcy wprowadzenie takiej zmiany może być postrzegane jako niekonsekwencja ustawodawcy oraz naruszenie zasady zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa.	Uwagi nieuwzględnione. Nie ma uzasadnienia by dochód zdefiniowany na potrzeby PIT był jednocześnie podstawą obliczenia daniny solidarnościowej. Danina solidarnościowa jest odrębnym od podatku PIT zobowiązaniem publicznoprawnym, w związku z tym podstawa daniny jest obliczana na odrębnych zasadach. Z IP Box korzystają podatnicy, którzy rozliczają się w PIT-36 lub w PIT-36L. Skoro dochody z PIT-36 lub z PIT-36L (inne niż z IP Box) są wliczane do podstawy obliczenia daniny solidarnościowej bez uwzględnienia ulg odliczanych od dochodu (np. ulga B+R), to brak jest uzasadnienia dla dalszego pomijania dochodów opodatkowanych preferencyjnym IP Box.
39	Art. 2 pkt 2 (definicja podatnika/pod miotu rozpoczynające go działalność)	Pracodawcy RP	Propozycja doprecyzowania definicji podmiotu „kontynuującego działalność”. W uzasadnieniu do projektu wskazano, że celem zmiany jest wyeliminowanie wątpliwości interpretacyjnych w zakresie wykładni pojęć „rozpoczęcia działalności” oraz „rozpoczęcia	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			prowadzenia działalności”. Proponowany przepis zawiera jedynie definicję negatywną, określającą wyłącznie, które podmioty nie spełniają przesłanek do uznania ich za podatnika rozpoczynającego działalność lub rozpoczynającego prowadzenie działalności. Przepis nie przewiduje natomiast definicji podmiotu kontynuującego działalność, co może prowadzić do powstania kolejnych wątpliwości interpretacyjnych.	
40	Art. 2 pkt 4, 18 i 20 lit. b (ograniczenie możliwości wyboru ryczału od dochodów spółek w trakcie roku podatkowego)	SKwP	Zgłaszający uwagę wskazał, że projekt ustawy z dnia 16 marca 2026 r. zamiast doprecyzować zasady przejścia na opodatkowanie ryczałem od dochodów spółek (estoński CIT) w trakcie roku podatkowego, całkowicie eliminuje możliwość wyboru tej formy opodatkowania w ciągu roku. Podkreślono, że spory, na które powołuje się projektodawca w uzasadnieniu, dotyczyły przede wszystkim nadmiernego formalizmu związanego ze sporządzaniem i podpisywaniem śródrocznego sprawozdania finansowego, w szczególności terminów i podpisów, a nie samej dopuszczalności zmiany formy opodatkowania w trakcie roku. W ocenie zgłaszającego, likwidacja możliwości wejścia w estoński CIT w trakcie roku podatkowego nie usuwa przyczyn tych sporów, lecz eliminuje samo rozwiązanie, które stanowiło realny instrument planowania podatkowego. Zdaniem zgłaszającego, skoro Ministerstwo Finansów dostrzega nadmierny formalizm w obecnych regulacjach i proponuje rozwiązania o charakterze abolicyjnym, bardziej zasadne byłoby doprecyzowanie warunków przejścia na estoński CIT w trakcie roku, zamiast likwidowania tej możliwości. Zgłaszający zwrócił uwagę, że projektowana zmiana może mieć istotne negatywne skutki praktyczne dla podatników, w szczególności poprzez ograniczenie elastyczności systemu podatkowego. Pozbawia ona spółki możliwości szybkiego dostosowania formy opodatkowania do zmieniającej się sytuacji gospodarczej oraz zmusza je do rozliczania się na zasadach ogólnych do końca roku podatkowego, bez możliwości odroczenia opodatkowania do momentu wypłaty zysku, co może pogorszyć ich sytuację finansową.	Uwaga nieuwzględniona. Ograniczenie możliwości wyboru ryczału od dochodów spółek w trakcie roku podatkowego pozostaje uzasadnione celami projektu.

			Zgłaszający nie podzielił argumentacji Ministerstwa Finansów, zgodnie z którą spadek dynamiki wzrostu liczby podatników korzystających z estońskiego CIT uzasadnia likwidację możliwości wyboru tej formy opodatkowania w trakcie roku. Wskazano, że spadek dynamiki jest zjawiskiem naturalnym w procesie upowszechniania się danego rozwiązania i nie świadczy o jego zbędności. Podkreślono, że estoński CIT powinien pozostać dostępny również dla spółek, które chcą dokonać wyboru tej formy opodatkowania w trakcie roku podatkowego. Dodatkowo zgłaszający wskazał, że kwestie te zostały częściowo dostrzeżone w praktyce rachunkowej, o czym świadczy opublikowane 30 marca 2026 r. w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów i Gospodarki stanowisko Komitetu Standardów Rachunkowości dotyczące sprawozdań finansowych sporządzanych na szczególnie dzień bilansowy inny niż dzień kończący rok obrotowy.	
41	Art. 2 pkt 5 (safe harbour w cenach transferowych)	Konfederacja Lewiatan	Postulat zmiany w brzmieniu nowelizacji art. 11g ust. 1 pkt 1 ustawy CIT ze względu na wątpliwości redakcyjne: – sformułowanie „stopa zmienna” jest nieprecyzyjne - nie wskazuje, czy chodzi o stopę procentową; – wyrażenie „wysokość oprocentowania pożyczki jest ustalana w oparciu o stopę zmienną, nie rzadziej niż co 3 miesiące...” może sugerować, że wysokość oprocentowania musi być ustalana nie rzadziej niż co 3 miesiące, ale w oparciu o niezdefiniowaną zmienną stopę. Postulat nadania art. 11g ust. 1 pkt 1 ustawy CIT następującego brzmienia: <i>„1) wysokość oprocentowania pożyczki jest ustalana w oparciu o zmienną stopę procentową, aktualizowaną nie rzadziej niż co 3 miesiące, z zastosowaniem rodzaju bazowej stopy procentowej oraz wysokości marży określonych w obwieszczeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych, obowiązującym w dniu zawarcia umowy pożyczki”.</i>	Uwaga uwzględniona.

42	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Osoba fizyczna	Uwagi do art. 2 pkt 8 projektu – propozycja dodania do projektowanego artykułu 15f ust. 2 kolejny punkt: 6) umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze Uzasadniając rozszerzenie przepisu 15f ust. 2 należy wskazać, że jedną ze stosowanych form optymalizacyjnych są świadczenia polegające na wynajmie od wspólnika przez spółkę nieruchomości i wypłata z tego tytułu czynszu wspólnikowi, co również mieściłoby się w zakresie świadczeń, które mogą być stosowane zamiast wypłaty dywidend. Zwrócono uwagę na te świadczenia rozszerzając katalog wydatków, stanowiących ukryty zysk (art. 28 ust. 3 ustawy CIT – pkt 13 lit a.) Z podobnych przyczyn, za zasadne należy uznać, aby również w przepisie art. 15f ust. 2 wskazać na te wydatki, skro ustawodawca również takie wydatki uznaje za odpowiadające dystrybucji zysków, chociaż na potrzeby Estońskiego CIT. Uzasadnienie dodania proponowanego punktu odpowiada uzasadnieniu prognozowanych zmian z 16.03.2026 r. Projektowane wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów ma zatem na celu objęcie odpowiednim reżimem podatkowym tych świadczeń realizowanych przez wspólników na rzecz spółki, które w istocie prowadzą do dystrybucji wypracowanego przez spółkę zysku, przy jednoczesnym wykorzystaniu preferencyjnych form opodatkowania po stronie wspólnika. Rozwiązanie to służy zarówno ochronie interesów fiskalnych państwa, jak i wzmocnieniu spójności oraz neutralności systemu podatków dochodowych, poprzez zbliżenie łącznego poziomu opodatkowania ekonomicznie równoważnych form przekazania zysku.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
43	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Topeka Tax sp. z o.o.	Ust. 1 – użyta konstrukcja jest terminologicznie niespójna z dotychczas używaną terminologią ustawy. Zamiast „Podatnicy nie zaliczają do kosztów uzyskania przychodów kosztów z tytułu ukrytej dywidendy” powinno być „Nie stanowią kosztów uzyskania przychodów wydatki z tytułu ukrytej dywidendy”.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
44	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Topeka Tax sp. z o.o.	Ust. 2 - sformułowanie „Przez ukrytą dywidendę rozumie się świadczenie wykonywane” jest niezrozumiałe terminologicznie. Ukrytą dywidendą jest co najwyżej zapłata	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			za takie świadczenie. Ponadto zastosowana konstrukcja, która w dodatku wymaga użycia niejednoznacznego nowego terminu „świadczenie” jest niespójna z dotychczasową praktyką ustawową.	
45	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Topeka Tax sp. z o.o.	Nie jest jasne czemu służy, że doprecyzowanie, że powiązanie może następować „za pośrednictwem spółki niebędącej osobą prawną”. Definicja powiązań w ustawie jest wystarczająco precyzyjna. Jeśli zaś wymaga ona zdaniem projektodawcy zmiany lub doprecyzowania, to należy to zrobić przez zmianę art. 11a, a nie przez wprowadzanie kolejnych autonomicznych definicji osoby powiązanej na potrzeby kolejnych przepisów. Taka zmiana jest wskazana w kontekście choćby dodania do definicji podmiotu powiązanego konkubenta podatnika. Jeśli zaś chodzi o ograniczenie stosowania przepisów tylko do wypłat na rzecz osób fizycznych oraz spółek osobowych osób fizycznych, to należy to napisać wprost w przepisie. <u>Proponowane brzmienie ust. 2:</u> „2. Ukrytą dywidendą jest wydatek z tytułu: (...) - poniesiony na rzecz osoby fizycznej będącej podmiotem powiązanym w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 lub spółki niebędącej osobą prawną, której współnikiem jest taka osoba fizyczna. Przy tym przyjmuje się, że dla celów ustalenia wywierania przez tę osobę fizyczną znaczącego wpływu, wielkość udziałów i praw, o których mowa w art. 11a ust. 2 pkt 1, wynosi co najmniej 5%.”	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
46	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Topeka Tax sp. z o.o.	Ust. 3 - w zakresie pkt 2 zastosowanie konstrukcji „niezbędny do wytworzenia towarów lub usług oferowanych przez podatnika” będzie budzić spory interpretacyjne, które przez sądy rozstrzygane będą na korzyść podatników. W praktyce o każdym koszcie można powiedzieć, że jest niezbędny dla wytworzenia towarów lub usług – gdyby był zbędny, to nie stanowiłby kosztu w rozumieniu art. 15 ust. 1. Przepis w obecnym brzmieniu stanowi lukę prawną, która podważa cały sens stworzenia art. 15f.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			Zrozumiałą jest chęć wyłączenia refaktur spod działania obostrzeń. Jednakże należy się posłużyć znaną ustawie o VAT konstrukcją refaktury z art. 8 ust. 2a ustawy o VAT. Zwrócić należy uwagę, że nie jest zupełnie obojętnym prawnie, czy usługa świadczona jest bezpośrednio na rzecz klientów przez osobę fizyczną, czy też jest fakturowana na osobę prawną, która dalej świadczy ją na rzecz klientów. Powoduje to choćby ograniczenie odpowiedzialności, która przerzucona jest w pierwszej kolejności na spółkę.	
47	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Związek Banków Polskich	Konieczność doprecyzowania projektowanego art. 15f ustawy CIT w zakresie przesłanek uznania płatności za „ukrytą dywidendę” 1) Analiza spełnienia przesłanek co do potencjalnego zastosowania przepisu może być utrudniona w szczególności w odniesieniu do przesłanki posiadania przez podmioty powiązane (osoby fizyczne) co najmniej 5% udziałów lub praw (o których mowa w art. 11a ust. 2 pkt 1 ustawy CIT), w sposób pośredni. 2) Dodatkowo, zwracamy uwagę, iż hipoteza przepisu jest szersza aniżeli cel regulacji. W uzasadnieniu wskazuje się bowiem, że: <i>projektowana regulacja stanowi odpowiedź na obserwowane w praktyce tendencje do dystrybuowania zysków spółek w formach alternatywnych względem dywidendy.</i> Jednocześnie, przepis obejmuje sytuacje, w których płatności za określone ustawą świadczenia dokonywane są na rzecz podmiotów powiązanych (osób fizycznych) posiadających pośrednio lub bezpośrednio co najmniej 5% (i) udziałów w kapitale lub (ii) praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub (iii) udziałów lub praw do udziału w zyskach, stratach, lub majątku, lub ich ekspektatywy, w tym jednostek uczestnictwa i certyfikatów inwestycyjnych. Zwracamy uwagę na hipotetyczne sytuacje, w których przykładowo podmiot powiązany (osoba fizyczna) będzie posiadać pośrednio lub bezpośrednio min. 5% praw głosu w organach kontrolnych a jednocześnie nie będzie	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			akcjonariuszem (a tym samym podmiotem uprawnionym do otrzymania dywidendy). Objęcie dyspozycją przepisu sytuacji, w których dany podmiot nie będzie uprawniony do otrzymania dywidendy a jednocześnie będzie spełniał formalne warunki określone w proponowanym art. 15f w zw. z art. 11a ust. 2 pkt 1 ustawy CIT stoi w sprzeczności z celem regulacji.	
48	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Krajowa Izba Gospodarcza	Konstrukcja ukrytej dywidendy w sytuacji, gdy wymienione usługi w projektowanym art. 15f są rzeczywiście wykonywane na rzecz podatników, narusza zasadę swobody umów oraz ogranicza krąg podmiotów, które mogą wykonywać wymienione tu usługi na rzecz podatników CIT. Dodatkowo, KIG zwraca uwagę na niedopuszczalne, z punktu widzenia zasad legislacji podatkowej, posługiwanie się katalogiem nieostrym usług, których ma dotyczyć ukryta dywidenda w art. 15f ust. 2 pkt 1 i pkt 2 ustawy. Z uwagi na ingerencyjny charakter norm prawa podatkowego w prawa majątkowe jednostki, od wielu lat formułowany jest postulat jednoznaczności legislacji podatkowej. Tymczasem projektowane zmiany, prowadzą do tego, że nie jest jasne dla podatników co to znaczy, że usługa ma podobny charakter do usług doradczych, badania rynku, usług reklamowych, zarządzania, kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń, jak i do usług administrowania i działalności wspierającej. Posługiwanie się katalogiem nieostrym (np. „usługi o podobnym charakterze”) narusza zasady jasności legislacji podatkowej oraz stwarza ogromną niepewność prawną dla firm rodzinnych.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
49	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Wskazano na nadmiarowość projektowanej regulacji wobec istniejącego instrumentarium antyabuzynnego. KIDP pragnie zwrócić uwagę, że deklarowane cele projektowanej regulacji mogą być — i są — skutecznie realizowane za pomocą instrumentów prawnych już funkcjonujących w polskim porządku podatkowym. Wprowadzanie kolejnego, kazuistycznego mechanizmu antyabuzynnego nie jest zatem konieczne, a jego wdrożenie w proponowanym kształcie rodzi istotne ryzyka systemowe.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			Organy podatkowe dysponują klauzulą generalną przeciwko unikaniu opodatkowania (art. 119a i nast. Ordynacji podatkowej). Konstrukcja ta jest z natury adekwatna do zwalczania sztucznych struktur opartych na dystrybucji zysku w formach alternatywnych wobec dywidendy, albowiem umożliwia indywidualną ocenę każdej transakcji z uwzględnieniem jej okoliczności faktycznych, celu gospodarczego i dobrej wiary stron. Przepisy o cenach transferowych (art. 11a–11t ustawy CIT) wyposażają organy podatkowe w instrumenty recharakteryzacji transakcji oraz pominięcia transakcji (art. 11c ust. 4 ustawy CIT), umożliwiające szacowanie dochodu zgodnie z zasadą ceny rynkowej (<i>arm's length principle</i>), a w skrajnych przypadkach — całkowite zanegowanie transakcji, której warunki nie znajdują uzasadnienia rynkowego. W przypadku świadczeń realizowanych między podmiotami powiązanymi, których warunki odbiegają od warunków rynkowych, organy mogą zatem już obecnie dokonać korekty dochodu, nie potrzebując do tego dodatkowej podstawy prawnej. Mając na względzie powyższe, KRDP postuluje rozważenie możliwości rezygnacji z dodawania art. 15f do ustawy CIT. Gdyby jednak projektodawca nie podzielił tego stanowiska, KRDP wskazuje na konieczność daleko idących modyfikacji projektowanego przepisu, opisanych w dalszej części niniejszych uwag.	
50	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych; Krajowa Izba Gospodarcza Komitet ds. Nieruchomości	Wskazano na automatyzm regulacji i jej sprzeczność z deklarowanymi celami ustawy zmieniającej. Nawet gdyby przyjąć, że wprowadzenie instytucji ukrytej dywidendy jest uzasadnione, projektowany art. 15f ustawy CIT wydaje się wymagać gruntownej przebudowy konstrukcyjnej. Przepis w obecnym kształcie wprowadza automatyczne, bezwarunkowe wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów określonych świadczeń realizowanych przez powiązane osoby fizyczne, bez jakiegokolwiek badania, czy dane świadczenie ma charakter sztuczny w rozumieniu art.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			119c Ordynacji podatkowej, czy jego głównym lub jednym z głównych celów było uzyskanie korzyści podatkowej, czy podatnik działał w dobrej wierze, a świadczenie miało rzeczywiste uzasadnienie gospodarcze, oraz czy warunki transakcji odpowiadają warunkom rynkowym. Żaden z tych elementów nie stanowi przesłanki stosowania projektowanego przepisu — jedynym kryterium jest formalna przynależność świadczenia do katalogu usług wymienionego w ust. 2 oraz istnienie powiązania między świadczeniodawcą a podatnikiem. Tymczasem uzasadnienie projektu wprost deklaruje, iż regulacja ma być „ukierunkowana na tego rodzaju sztuczne struktury, powodując ich nieopłacalność”, a „nie chodzi o zanegowanie samej struktury, ale o wyeliminowanie korzyści podatkowej z nią związanej”. Istnieje zatem fundamentalna rozbieżność między deklarowanym celem a przyjętą konstrukcją prawną. Przepis, który z góry — niezależnie od okoliczności konkretnego przypadku — zakłada, że każde świadczenie należące do określonej kategorii usługowej stanowi ukrytą formę dystrybucji zysku, nie jest regulacją „ukierunkowaną na sztuczne struktury”, lecz regulacją wprowadzającą założenie nadużycia w odniesieniu do całych sektorów usług niematerialnych.	
51	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Projektodawca w uzasadnieniu wskazuje na typowy schemat optymalizacyjny polegający na tym, że wspólnik spółki z o.o. świadczy na jej rzecz usługi (np. doradcze), a przychody z tego tytułu opodatkowuje według zryczałtowanej stawki 8,5%. Tymczasem projektowany art. 15f obejmuje swoim zakresem nie tylko świadczenia realizowane przez osoby opodatkowane ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych. Jedyne wyłączenia, które przewidują, dotyczą przychodów ze stosunku pracy (art. 12), członków zarządu (art. 13 pkt 7), kontraktów managerskich (art. 13 pkt 9). Oznacza to, że przepis znajdzie zastosowanie również w przypadku, gdy osoba fizyczna świadcząca usługę w ramach działalności gospodarczej opodatkowuje swój przychód według stawki liniowej 19% lub nawet według skali podatkowej (ze stawką 32% w drugim progu). W takich przypadkach można mieć	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			wątpliwości czy można mówić o jakimkolwiek „arbitrażu podatkowym” czy korzyści fiskalnej wynikającej z zastąpienia dywidendy wynagrodzeniem za usługę — efektywne obciążenie podatkowe po stronie osoby fizycznej jest porównywalne lub wyższe niż w przypadku dywidendy. Objęcie tych przypadków regulacją o ukrytej dywidendzie może prowadzić do podwójnego opodatkowania tego samego świadczenia.	
52	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Podwójne opodatkowanie stanowi samoistny zarzut wobec projektowanego przepisu. Wynagrodzenie za usługę wypłacone powiązanej osobie fizycznej zostanie opodatkowane po jej stronie jako przychód z działalności gospodarczej (niezależnie od formy opodatkowania — ryczałt, stawka liniowa czy skala), a jednocześnie — na mocy art. 15f — nie zostanie uznane za koszt uzyskania przychodu po stronie spółki. W efekcie ten sam przepływ pieniężny będzie obciążony podatkiem dochodowym dwukrotnie: raz jako przychód osoby fizycznej, raz jako dochód spółki (wskutek wyłączenia kosztu z rachunku podatkowego). Tego rodzaju podwójne opodatkowanie wydaje się sprzeczne z zasadą sprawiedliwości podatkowej wywodzoną z art. 84 Konstytucji RP, na którą projektodawca sam powołuje się w uzasadnieniu projektu.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
53	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Projektowany art. 15f ust. 2 odwołuje się do pojęcia „podmiotu powiązanego” w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, obniżając jednocześnie próg znaczącego wpływu do zaledwie 5%. Zakres podmiotowy regulacji wykracza zatem daleko poza relację spółka — wspólnik, obejmując również członków zarządu, prokurentów, osoby pełniące funkcje nadzorcze, a nawet osoby powiązane jedynie przez zarządzanie. Tymczasem uzasadnienie projektu konsekwentnie odwołuje się do „dystrybucji zysku w formach alternatywnych wobec dywidendy”. Dywidenda jest świadczeniem przysługującym wyłącznie wspólnikowi z racji uczestnictwa w kapitale zakładowym spółki. Członek zarządu niebędący wspólnikiem nie jest beneficjentem dywidendy, a wynagrodzenie wypłacane mu za świadczenie usług na rzecz spółki nie może stanowić jej „ukrytej” formy. Objęcie tych osób zakresem regulacji prowadzi do wniosku, że przepis	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			pełni w istocie funkcję generalnego ograniczenia możliwości zaliczania wynagrodzeń za usługi niematerialne do kosztów uzyskania przychodów — co jest celem całkowicie odmiennym od deklarowanego w uzasadnieniu.	
54	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Należy również wskazać, że automatyzm regulacji uderza w szczególny sposób w sektor MŚP, w którym relacje usługowe między powiązаныmi podmiotami — w tym między spółką a jej wspólnikiem będącym jednocześnie specjalistą w danej dziedzinie — mają charakter powszechny, uzasadniony organizacyjnie i wynikający z naturalnej struktury przedsiębiorstwa. Wspólnik będący prawnikiem, księgowym, informatykiem czy doradcą, który świadczy usługi na rzecz „swojej” spółki, często nie realizuje schematu optymalizacyjnego — realizuje normalny, racjonalny ekonomicznie model prowadzenia działalności. Projektowane przepisy nie uwzględniają tego, że wiele struktur grupowych ma charakter rzeczywisty i wynika z potrzeb organizacyjnych, regulacyjnych lub korporacyjnych, a nie z planowania podatkowego, że zastąpienie usług niematerialnych świadczonych przez powiązane osoby fizyczne usługami od niepowiązanych podmiotów zewnętrznych byłoby w wielu przypadkach nieracjonalne ekonomicznie i organizacyjnie, oraz że samo istnienie powiązania kapitałowego lub osobowego nie jest okolicznością podejrzaną i nie powinno rodzić domniemania nadużycia	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
55	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Wskazano na wadliwość konstrukcyjną klauzuli wyłączającej (art. 15f ust. 3 pkt 2 w projektowanym brzmieniu). Art. 15f ust. 3 pkt 2 w projektowanym brzmieniu wprowadza klauzulę wyłączającą, która jest nieprecyzyjna i wadliwa konstrukcyjnie, co czyni ją w praktyce nieskuteczną. Posługuje się ona pojęciem „niezbędności do wytworzenia towarów lub usług”, nieznanym dotychczasowej siatce pojęciowej prawa podatkowego i znacząco wykraczającym ponad standard „związku kosztu z przychodem” z art. 15 ust. 1 ustawy CIT. Kryterium to sugeruje wymóg o charakterze <i>condicio sine qua non</i> , który nie jest stosowany w podatkach dochodowych i którego brak definicji narusza zasadę określoności prawa podatkowego. W konsekwencji katalog	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			usług objętych art. 15f ust. 2 (m.in. doradcze, prawne, reklamowe, zarządcze) co do zasady nie może spełniać przesłanki „niezbędności”, przez co klauzula wyłączająca ma w tym zakresie charakter iluzoryczny. Również alternatywna przesłanka „odsprzedaży” świadczenia nie odpowiada specyfice usług niematerialnych wykorzystywanych na potrzeby własnej działalności podatnika, a dodatkowy warunek niekorzystania z podwykonawców jest systemowo niezrozumiały i niepowiązany z ryzykiem optymalizacji podatkowej. Każda z tych usług jest usługą wspierającą, optymalizującą lub ułatwiającą prowadzenie działalności, lecz niewarunkującą jej fizycznego prowadzenia. Przy takim rozumieniu klauzula wyłączająca — w zakresie, w jakim odnosi się do usług objętych katalogiem z ust. 2 — ma w istocie zakres pusty. W ocenie KRDP klauzula wyłączająca powinna zostać oparta na przesłankach materialnych, takich jak rzeczywiste wykonanie świadczenia, jego związek z działalnością gospodarczą podatnika oraz rynkowość warunków transakcji.	
56	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Wskazanie na pominięcie specyfiki regulacyjnej prawniczych zawodów zaufania publicznego. Projektowany art. 15f obejmuje usługi prawne i doradcze bez uwzględnienia specyfiki regulacyjnej prawniczych zawodów zaufania publicznego. Klauzula wyłączająca z art. 15f ust. 3 pkt 1 odwołuje się do form zatrudnienia (art. 12 oraz art. 13 pkt 7 i 9 ustawy PIT), które w przypadku niektórych zawodów – w szczególności adwokatów – są prawnie niedopuszczalne z uwagi na bezwzględny zakaz wykonywania zawodu w ramach stosunku pracy oraz ograniczenia co do form organizacyjnych świadczenia pomocy prawnej. W konsekwencji osoby wykonujące prawnicze zawody zaufania publicznego nie mają możliwości skorzystania z wyłączenia, mimo że świadczą usługi w modelach narzuconych przepisami ustrojowymi i etyką zawodową. Prowadzi to do nierównego traktowania poszczególnych zawodów prawniczych (np. adwokatów i radców prawnych) oraz do objęcia regulacją świadczeń o rzeczywistym, profesjonalnym charakterze, niezwiązanych z alternatywną dystrybucją zysku.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

57	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych / Izba Gospodarcza Wodociągi Polskie	Wskazano na posłużenie się pojęciami nieostrymi w katalogu art. 15f ust. 2. Art. 15f ust. 2 posługuje się pojęciami nieostrymi i nieukształtowanymi w dotychczasowej praktyce prawa podatkowego, w szczególności takimi jak „usługi administrowania”, „działalność wspierająca” oraz „usługi o podobnym charakterze”. Ich zakres znaczeniowy jest niejasny, szeroki i częściowo nakłada się na inne kategorie wymienione w przepisie (np. zarządzanie, kontrola), co utrudnia jednoznaczną kwalifikację świadczeń. Zwłaszcza pojęcie „działalności wspierającej” może obejmować niemal każdą usługę niematerialną świadczoną na rzecz podatnika, czyniąc katalog z ust. 2 w praktyce otwartym. Dodatkowo klauzula „usług o podobnym charakterze”, znana z art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT, od lat generuje liczne spory interpretacyjne i orzecznicze. Połączenie tej klauzuli z innymi pojęciami nieostrymi prowadzi do istotnej niepewności prawnej i pozostawienia znacznego luzu decyzyjnego organom podatkowym, co może budzić wątpliwości z perspektywy art. 2 i art. 217 Konstytucji RP. Mając na względzie powyższe zgłoszono postulat doprecyzowania katalogu poprzez zastosowanie zamkniętych, precyzyjnych kategorii świadczeń lub rezygnację z obejmowania tych usług instytucją ukrytej dywidendy. Z uwagi na ingerencyjny charakter norm prawa podatkowego w prawa majątkowe jednostki, w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego od wielu lat formułuje się postulat jednoznaczności legislacji podatkowej. Jak czytamy w wyroku TK z 29.07.2014 r., P 49/13, OTK-A 2014, nr 7, poz. 79: „W świetle zasad wynikających z art. 84 i art. 217 Konstytucji, ustawodawca powinien jasno i zrozumiale zdefiniować pojęcia (...) w ten sposób, aby podatnik mógł w sposób precyzyjny określić treść ciężących na nim obowiązków daninowych.”	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.
58	Art. 2 pkt 8 (ukryta dywidenda)	Krajowa Izba Gospodarcza, Komitet ds. Nieruchomości	Projektowane przepisy naruszają zasady podatku dochodowego, prowadząc do automatycznego wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów określonych kategorii wydatków, nawet w sytuacji gdy stanowią one rzeczywisty,	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			ekonomicznie uzasadniony koszt poniesiony w ramach normalnej działalności gospodarczej. Regulacja ta skutkowałaby opodatkowaniem dochodu w sposób oderwany od realnego wyniku ekonomicznego podatnika, a w skrajnych przypadkach prowadziłaby do opodatkowania przychodów „brutto”, z pominięciem faktycznie poniesionych kosztów. Takie rozwiązanie jest nieproporcjonalne względem deklarowanego celu regulacji, jakim jest wskazane w uzasadnieniu Projektu „zapewnienie neutralności podatkowej pomiędzy różnymi formami wypłaty zysku oraz ograniczenie możliwości korzystania z alternatywnych konstrukcji w celu uzyskania nieuzasadnionej korzyści fiskalnej”.	
59	Art. 2 pkt 9 lit. a i c i analogicznie art. 1 pkt 13 lit. a i b (poziom emisji CO2)	Konfederacja Lewiatan	Opiniodawca zauważa, że w art. 16 proponowanego ust. 5bb, posłużono się spójnikiem „albo”, który w tekście prawnym zasadniczo odczytywany jest jako alternatywa rozłączna. W efekcie spełnienie choćby jednego z warunków, prowadziłoby do przyjęcia stosowania fikcji, ustalającej emisyjność auta na poziomie 50g/km. W rezultacie prowadziłoby to do pogorszenia sytuacji podatnika, bowiem w rzeczywistości dysponowałby dokumentem uzasadniającym zastosowanie wyższej kwoty limitowania (150 tys.) W celu uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych jakie mogłyby się pojawić na etapie stosowania nowych regulacji, zasadnym byłoby zastosowanie w miejsce spójnika „albo”, spójnika „oraz”. Wówczas fikcja przyjęcia emisyjności CO2 na poziomie 50g/km znajdowałaby zastosowanie przy założeniu spełnienia jednocześnie obu przesłanek tj. braku danych w CEPIK oraz braku innych dowodów wskazujących właściwy poziom. Dodatkowy postulat odnosi się do wskazania konkretnej wartości poziomu emisyjności CO2. W praktyce bowiem, w szczególności w przypadku samochodów hybrydowych, w danych homologacyjnych pojawia się kilka pozycji dotyczących poziomu emisyjności CO2. Są to wartości WLPT (<i>Worldwide Harmonised Light Vehicle Test Procedure</i>) osobno podane dla trybu ładowania podtrzymującego, trybu rozładowania oraz wartość ważona dla cyklu mieszanego, przy czym część tych emisji przekracza poziom 50g/km, a część nie, co z kolei przekłada się na różne skutki podatkowe	Uwaga uwzględniona. Przedmiotowe regulacje zostaną doprecyzowane. Jako źródło dla ustalenia poziomu emisji CO2 zostanie wskazane CEP lub świadectwo zgodności lub świadectwo unijnego indywidualnego dopuszczenia pojazdu lub świadectwo krajowego indywidualnego dopuszczenia pojazdu lub inny dokument wydany albo uznany przez Dyrektora Transportowego Dozoru Technicznego. Uwaga dot. poziomu emisji CO2 samochodów hybrydowych wykracza poza zakres przedmiotowego projektu.

			w CIT. W celu uniknięcia ewentualnych sporów co do wskazania tej właściwej wartości, która powinna być przyjmowana dla celów podatkowych, postulowanym jest wyraźnie odwołanie się w treści projektowanej ustawy, że kluczowym i decydującym parametrem dla celów CIT jest wartość ważona dla cyklu mieszanego (uwzględniająca wykorzystanie napędu elektrycznego hybrydy). Obecne brzmienie przepisów sugeruje, że weryfikacji podlega wyłącznie emisyjność silnika spalinowego. Rodzi to istotne ryzyko uznania, że emisyjność samochodów typu plug-in weryfikowana jest i będzie wyłącznie w trybie podtrzymującym. Jest ona wówczas analogiczna do samochodów bez silnika elektrycznego, a więc właściwa dla najniższego poziomu zaliczania wydatków do KUP. Z pewnością nie jest to intencją prawodawcy. Gdyby bowiem tak było, limit emisyjności właściwy dla progu 150.000 zł (a więc do 50 g/km) byłby w zasadzie nieosiągalny dla żadnego samochodu osobowego (nie spełniają tego kryterium samochody spalinowe, hybrydy rządowe albo mHEV). Z kolei samochody elektryczne mają swój jeszcze wyższy próg 225.000 zł. Stąd doprecyzowanie tych przepisów jest pożądane. Przyjęcie, że dla hybryd plug-in decydująca jest emisja w trybie podtrzymującym (bez wykorzystania napędu elektrycznego), prowadzi do sytuacji, w której pojazdy zaprojektowane i wykorzystywane jako niskoemisyjne są traktowane jak wysokoemisyjne. Taka wykładnia przepisów byłaby fundamentalnie sprzeczna z ich celem i ratio legis. Propozycja zmiany brzmienia pkt 9 lit. c projektowanej ustawy: c) dodaje się ust. 5ba i 5bb w brzmieniu: „5ba. Poziom emisji CO₂ silnika spalinowego samochodu osobowego, o którym mowa w ust. 1 pkt 4 lit. b i c, ustala się na podstawie danych zawartych w centralnej ewidencji pojazdów, o której mowa w art. 80a ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1251, z późn. zm.1)), chyba że podatnik na podstawie innych	
--	--	--	--	--

			dowodów wykaże, że ten poziom jest inny niż ustalony na podstawie tej ewidencji. W przypadku wątpliwości przez poziom emisji CO₂ silnika rozumie się wartość ważoną dla cyklu mieszanego podaną w danych homologacyjnych samochodu. 5bb. W przypadku braku danych w ewidencji, o której mowa w ust. 5ba oraz braku możliwości wykazania na podstawie innych dowodów poziomu emisji CO₂ silnika spalinowego samochodu osobowego, przyjmuje się, że emisja CO₂ silnika spalinowego samochodu osobowego jest równa 50 g na kilometr.”; Alternatywnie: Dodanie punktów o brzmieniu odpowiednio: - w art. 23 ustawy PIT dodaje się ust. 5bc - w art. 16 ustawy CIT dodaje się ust. 5bc o brzmieniu W przypadku samochodu osobowego, o którym mowa w art. 2 pkt 13 ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 875, 1394, 1506 i 1681), poziom emisji CO₂ silnika spalinowego, o którym mowa w ust. 5ba ustalany jest zgodnie z procedurami homologacyjnymi nowej światowej zharmonizowanej procedury badania pojazdów lekkich (WLTP).	
60	Art. 2 pkt 14 (zmiany w zwolnieniu dla NGO)	Rada Działalności Pożytku Publicznego	Wyrażenie aprobaty dla kierunku zmian w zakresie zwolnienia organizacji pozarządowych z CIT przy jednoczesnej rekomendacji zmiany redakcji art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT na następującą: „4) dochody organizacji pozarządowych, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, w części przeznaczonych na cele statutowe, z wyłączeniem działalności gospodarczej;”. Wskazanie, że postulat innej redakcji zwolnienia jest zgodny z wieloletnim stanowiskiem środowiska organizacji pozarządowych. Przepis powinien zostać zredagowany w sposób prosty, jednoznaczny i spójny systemowo z innymi	Uwagi uwzględnione poprzez dodanie w art. 17 ust. 1 ustawy CIT punktu 6d, wprowadzającego zwolnienie przedmiotowe dla organizacji pozarządowych, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy OPP, w części przeznaczonej na działalność pożytku publicznego, o której mowa w tej ustawie, z wyłączeniem działalności gospodarczej.

			zwolnieniami przedmiotowymi przewidzianymi w art. 17 ust. 1 ustawy CIT, w szczególności z regulacjami dotyczącymi jednostek organizacyjnych Ochotniczej Straży Pożarnej, organizacji pożytku publicznego, kół gospodyń wiejskich oraz innych ustawowo wyróżnionych podmiotów, wobec których ustawodawca posługuje się konstrukcją odwołującą się do dochodów określonej kategorii podmiotów przeznaczonych na cele statutowe albo działalność statutową. Wskazanie na brak celowości w pozostawieniu konstrukcji opartej na formule: „dochody podatników, których celem statutowym jest...”, sprzyjającej nadmiernemu formalizmowi interpretacyjnemu. Konstrukcja ta może prowadzić do uzależniania zakresu zwolnienia od literalnego brzmienia postanowień statutu, a nie od rzeczywistego charakteru organizacji pozarządowej oraz faktycznego przeznaczenia jej dochodu na cele statutowe. Prawidłowa konstrukcja powinna opierać się na dwóch przesłankach: 1) jednoznacznym określeniu kategorii podmiotów uprawnionych do zwolnienia przez odwołanie do definicji organizacji pozarządowych zawartej w art. 3 ust. 2 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie oraz 2) na powiązaniu zwolnienia z przeznaczeniem dochodu na cele statutowe, z wyłączeniem działalności gospodarczej. Taka konstrukcja lepiej oddaje istotę działalności organizacji pozarządowych niż rozwiązanie wymagające oceny, czy statut w warstwie językowej dostatecznie wiernie odtwarza katalog z art. 4 tej ustawy.	
61	Art. 2 pkt 14 (zmiany w zwolnieniu dla NGO)	Ogólnopolska Federacja Organizacji Pozarządowych, Forum Darczyńców	Wyrażenie aprobaty dla kierunku zmian w zakresie zwolnienia organizacji pozarządowych z CIT przy jednoczesnym postulacie zmiany brzmienia art. 17 pkt 39 ustawy CIT zamiast proponowanej nowelizacji art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Zwrócenie uwagi na nierówność wobec prawa organizacji pozarządowych z innymi podmiotami. Państwo zwalnia jednoznacznie dochody związków zawodowych, społeczno-zawodowych organizacji rolników, izb rolniczych, etc., o ile nie przeznaczają ich na działalność gospodarczą. Brak	Uwagi uwzględnione poprzez dodanie w art. 17 ust. 1 ustawy CIT punktu 6d, wprowadzającego zwolnienie przedmiotowe dla organizacji pozarządowych, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy OPP, w części przeznaczonej na działalność pożytku publicznego, o której mowa w tej ustawie, z wyłączeniem działalności gospodarczej.

			uzasadnienia dla wykluczenia z tego katalogu organizacji pozarządowych. Wskazanie, że katalog zapisany w art. 4 ustawy o pożytku jest dynamiczny, podlega stałym uzupełnieniom i poszerzeniom. Postulat nadania art. 17 pkt 39 ustawy CIT poniższego brzmienia: „39) dochody organizacji pozarządowych, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2022 r. poz. 1327, 1265, 1812), związków zawodowych, społeczno-zawodowych organizacji rolników, izb rolniczych, izb gospodarczych, organizacji samorządu gospodarczego rzemiosła, spółdzielczych związków rewizyjnych, organizacji pracodawców, partii politycznych, europejskich partii politycznych i europejskich fundacji politycznych, działających na podstawie odrębnych przepisów – w części przeznaczonej na cele statutowe, z wyłączeniem działalności gospodarczej;”.	
62	Art. 2 pkt 15 (przerzucone dochody)	Pracodawcy RP, Krajowa Izba Gospodarcza Komitet ds. Nieruchomości	Zgodnie z uzasadnieniem do projektu, zmiany do podatku od przerzuconych dochodów, również w zakresie uchylenia pkt. 2, miały mieć charakter doprecyzowujący, natomiast postulowana zmiana daleko wykracza poza czystą zmianę doprecyzowującą – w istocie stanowi ona istotne zaostrezenie reżimu podatku od przerzuconych dochodów. W praktyce, wskazany wyżej warunek często powodował, że z uwagi na niski procent udziału płatności wchodzących do katalogu przerzuconych dochodów z art. 24aa ust. 3 w całości przychodów zagranicznego podmiotu powiązanego, reżim podatku od przerzuconych dochodów nie miał zastosowania i obejmował on wyłącznie struktury, których działalność w przeważającym stopniu polegała na pobieraniu płatności z katalogu z art. 24aa ust. 3. Usunięcie tego warunku spowoduje, że praktycznie każda płatność, bez względu na jej wartość i udział w całkowitych obrotach odbiorcy będzie musiała być weryfikowana pod kątem podlegania pod podatek od przerzuconych dochodów. Opodatkowaniu będą podlegały	Uwagi częściowo uwzględnione. Doprecyzowano art. 24 ust. 2 pkt 3. Tym samym warunek przekazania przez zagranicznego kontrahenta polskiego podatnika nie będzie weryfikowany w odniesieniu do ogółu przychodów tego podmiotu, lecz jedynie przychodów które zostały uzyskane od podatnika lub innych spółek, o których mowa w art. 3 ust. 1, powiązanych w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 5 z tym podatnikiem. W pozostałym zakresie uwag nie uwzględniono.

			więc płatności niestanowiące w żaden sposób optymalizacji podatkowej. Natomiast w proponowanym stanie prawnym literalne odczytanie przepisu powoduje, że warunek będzie spełniony zawsze, gdy podmiot powiązany zalicza w koszty podatkowe kwotę równą min. 10% sumy swoich przychodów (wszystkich przychodów, a nie tylko tych, o których mowa w ust. 3). Takie odczytanie przepisu wzmacnia fakt, że w art. 24aa ust. 2 pkt 1 znajduje się odwołanie do przychodów <i>z jednego z tytułów wymienionych w ust. 3</i>. Brak odwołania się w proponowanej treści art. 24aa ust. 2 pkt 3 do katalogu tytułów z ust. 3 powoduje, że na potrzeby warunku z ust. 2 pkt 3 należałoby uwzględnić sumę wszystkich przychodów, bez względu na tytuł. Trudno zatem będzie sobie wyobrazić podmiot, który nie spełnia tego warunku, zwłaszcza jeśli prowadzi faktyczną działalność operacyjną. W praktyce tylko podmioty nieprowadzące rzeczywistej działalności będą miały tak niskie koszty działalności (tak wysokie narzuty), żeby w koszty podatkowe zaliczyć mniej niż 10% wartości swoich przychodów. A wówczas spełniony zapewne będzie pkt b), a więc te przychody będą się składać na zysk przeznaczony do wypłaty. Skoro warunek będzie spełniony w każdym przypadku, to staje się zbędny, co podważa założenie o racjonalności ustawodawcy.	
63	Art. 2 pkt 15 (przerzucone dochody)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Krajowa Rada Doradców Podatkowych postuluje rozważenie zasadności uzupełnienia projektu o przepisy regulujące relacje podatku od przerzuconych dochodów do zasad globalnego podatku minimalnego. Obecnie przepisy nie przewidują jak traktować podatek wyrównawczy przy ustaleniu czy odbiorca spełnia warunek niskiego opodatkowania.	Uwaga nieuwzględniona. Uwaga poza zakresem konsultowanych zmian w podatku od przerzuconych dochodów.
64	Art. 2 pkt 15 (przerzucone dochody)	Związek Przedsiębiorstw Finansowych (ZPF)	ZPF postuluje o odstąpienie od zmian wprowadzonych w art. 2 pkt 15 lit. b) i c) projektu ustawy. Jednocześnie postuluje o nadanie art. 2 pkt 15) projektu ustawy następującego brzmienia: „15) w art. 24aa w ust. 2: a) we wprowadzeniu do wyliczenia po wyrazach „koszty poniesione przez podatnika”	Uwaga nieuwzględniona. Zmiana wzmacnia spójność konstrukcji podatku, nie wprowadzając jednocześnie automatyzmu opodatkowania, lecz opierając się na obiektywnych kryteriach ustawowych.

			dodaje się wyrazy „ , a w przypadku podatkowej grupy kapitałowej koszty poniesione przez spółki tworzące tę grupę”, b) uchyla się pkt 2, e) w pkt 3 we wprowadzeniu do wyliczenia skreśla się wyrazy „, o których mowa w pkt 2,”,” Wskazujemy, iż w uzasadnieniu do projektu ustawy nie przedstawiono przesłanek stojących za proponowaną zmianą, ograniczając się wyłącznie do wskazania przepisu podlegającego uchyleniu. Projektowane zmiany ujęte w przedmiotowym przepisie prowadzą do sytuacji, w której każda płatność – w tym również o charakterze niematerialnym – dokonywana na rzecz podmiotu powiązanego, podlegającego opodatkowaniu według niższej efektywnej stawki podatkowej, skutkować będzie obowiązkiem opodatkowania takiego kosztu po stronie polskiego podatnika. Oznacza to istotne rozszerzenie zakresu opodatkowania, bez względu na skalę oraz rzeczywisty charakter danej transakcji. Tym samym, projektowana regulacja stanowi istotną ingerencję w system podatkowy, która – z uwagi na doniosłe skutki po stronie podatników – powinna zostać należycie uzasadniona poprzez przedstawienie jej <i>ratio legis</i>.	
65	Art. 2 pkt 15 (przerzucone dochody)	Konfederacja Lewiatan	W przedstawionym uzasadnieniu do projektu Ministerstwo Finansów nie podało przesłanek stojących za proponowaną zmianą, lecz jedynie przytoczyło informację, jaki przepis zostaje uchylony. Natomiast jest to istotna zmiana, która spowoduje, że każda, nawet niematerialna płatność na rzecz podmiotu powiązanego opodatkowanego niższą stawką podatkową będzie powodowała konieczność opodatkowania takiego kosztu przez polskiego podatnika. Proponowane zmiany art. 24aa ustawy CIT rozpatrywane łącznie z obowiązującą konstrukcją tego przepisu oraz z kierunkiem przedstawionym w objaśnieniach podatkowych z dnia 9 września 2025 r. w zakresie podatku od przerzuconych dochodów, prowadzą do odejścia od pierwotnej funkcji tej regulacji jako szczególnego środka przeciwdziałającego sztucznym strukturom transferu zysków. Zarówno z	Uwagi częściowo uwzględnione. Doprecyzowano art. 24 ust. 2 pkt 3. Tym samym warunek przekazania przez zagranicznego kontrahenta polskiego podatnika nie będzie weryfikowany w odniesieniu do ogółu przychodów tego podmiotu, lecz jedynie przychodów które zostały uzyskane od podatnika lub innych spółek, o których mowa w art. 3 ust. 1, powiązanych w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 5 z tym podatnikiem. W pozostałym zakresie uwag nie uwzględniono.

			uzasadnienia historycznego do ustawy wprowadzającej art. 24aa, jak i z samych objaśnień wynika, że ratio legis tej regulacji było uchwycenie struktur o charakterze sztucznym, pośredniczącym, służących erozji podstawy opodatkowania przy użyciu płatności pasywnych, a nie obejmowanie zwykłych, rzeczywistych modeli operacyjnych funkcjonujących w grupach międzynarodowych. Na tym tle proponowane uchylene art. 24aa ust. 2 pkt 2 ma znaczenie fundamentalne. Usuwa ono bowiem jeden z kluczowych filtrów ograniczających zakres przepisu do sytuacji, w których zagraniczny odbiorca w istotnym stopniu opiera swój model przychodowy na płatnościach od polskich podmiotów powiązanych. Po usunięciu tego warunku przepis zacznie działać w sposób znacznie bardziej automatyczny - wystarczające będzie spełnienie przesłanki niskiego opodatkowania, warunku dalszego przekazania co najmniej 10% przychodów oraz przekroczenie progu 3% kosztów, bez konieczności wykazania, że zagraniczny podmiot ma rzeczywiście charakter jednostki pośredniczącej lub że jego model funkcjonowania opiera się przede wszystkim na odbiorze płatności z Polski. W efekcie art. 24aa zatraci cechy środka celowanego i zacznie przyjmować postać przepisu o charakterze quasi-sankcyjnym, obejmującego również zwykłe rozliczenia gospodarcze. Za szczególnie problematyczny należy uznać obecny i utrzymywany w projekcie sposób rozumienia warunku z art. 24aa ust. 2 pkt 3 lit. b), zgodnie z którym za „przekazanie” co najmniej 10% przychodów może zostać uznane również przeznaczenie zysku do wypłaty w formie dywidendy. Takie ujęcie nie odpowiada ani ekonomicznej naturze dywidendy, ani rzeczywistej funkcji spółki kapitałowej. Dywidenda jest standardowym mechanizmem dystrybucji zysku netto do właściciela i stanowi naturalny element funkcjonowania każdego podmiotu korporacyjnego. Nie można utożsamiać samego faktu późniejszej wypłaty zysku z dalszym transferem pasywnej należności w ramach sztucznej struktury pośredniczącej. Jeżeli sama ta okoliczność ma być	
--	--	--	--	--

			wystarczająca do wykazania „przekazania” przychodów dalej, to warunek ten przestaje pełnić funkcję identyfikacji struktur pośredniczących, a zaczyna penalizować zwykły model korporacyjny. Zastrzeżenia budzi również bardzo wąski zakres wyłączenia przewidzianego w art. 24aa ust. 10 ustawy CIT. Wyłączenie to obejmuje wyłącznie podmioty podlegające opodatkowaniu od całości swoich dochodów w państwie członkowskim UE lub EOG, prowadzące w tym państwie istotną rzeczywistą działalność gospodarczą. Tym samym polski ustawodawca przewidział ochronę <i>substance</i> wyłącznie dla odbiorców z UE i EOG, pozostawiając poza jej zakresem podmioty z państw trzecich, nawet jeżeli są one rzeczywistymi przedsiębiorstwami, posiadają lokal, wykwalifikowany personel, wyposażenie, samodzielność decyzyjną i ponoszą ryzyko ekonomiczne. W rezultacie powstaje sytuacja systemowo niespójna. Przepis, który według swej historycznej ratio legis miał być wymierzony w struktury sztuczne, pośredniczące i nadużyciowe, może w praktyce obejmować również podmioty rzeczywiste, operacyjne i gospodarczo uzasadnione, o ile tylko mają siedzibę poza UE lub EOG i spełniają pozostałe, bardzo szeroko zakreślone przesłanki formalne. Taki model ochrony <i>substance</i> jest arbitralny i prowadzi do nieuzasadnionego rozszerzenia zakresu opodatkowania na autentyczne działalności gospodarcze prowadzone w państwach trzecich.	
66	Art. 2 pkt 16 (zmiany w krajowym minimalnym CIT)	Konfederacja Lewiatan, Krajowa Izba Gospodarcza, Pracodawcy RP, Izba Gospodarcza „Wodociągi Polskie”	Postulaty zaniechania zmian: a) utrzymanie w niezmiennym brzmieniu art. 24ca ust. 3a ustawy CIT (uproszczonej metody kalkulacji krajowego minimalnego CIT przy jednolitej stawce 3% bez różnicowania na wysokość przychodów operacyjnych podatnika) oraz b) utrzymanie w niezmiennym brzmieniu art. 24ca ust. 14 pkt 9 ustawy CIT (zachowania mechanizmu wyłączenia z krajowego minimalnego CIT dla podmiotów, które osiągnęły rentowność nie niższą niż 2% w co najmniej jednym z trzech poprzednich lat). Wprowadzenie niekorzystnych dla podatników zmian już po pierwszym roku obowiązywania przepisów. Zmiany mają	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			jedynie charakter „uszczelniający”, zwiększający obciążenia podatkowe/administracyjne. Wątpliwy sposób działania ustawodawcy z punktu widzenia podstawowych zasad prawa podatkowego (zasada pewności prawa czy zasada sprawiedliwości podatkowej). Nowelizacja w art. 24ca ust.3a ustawy CIT narusza zasadę równego traktowania podatników i prowadzi do nieuzasadnionego zróżnicowania obciążeń fiskalnych w zależności od skali osiąganych przychodów. Nowelizacja w art. 24ca ust. 14 pkt 9 ustawy CIT pogarsza sytuację przedsiębiorców, ograniczając elastyczność w okresach przejściowych trudności rynkowych lub cyklicznych spadków koniunktury.	
67	Art. 2 pkt 20 lit. b (ograniczenie możliwości wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w trakcie trwania roku podatkowego)	KIDP	Zgłaszający uwagę wskazał, że projektowany art. 2 pkt 20 lit. b ustawy zmieniającej, przewidujący uchylenie art. 28j ust. 5 ustawy CIT, prowadzi do całkowitej likwidacji możliwości wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (estoński CIT) w trakcie trwania roku podatkowego. Zdaniem zgłaszającego argumentacja projektodawcy, zgodnie z którą przepis ten generował liczne wątpliwości interpretacyjne, a cel jego wprowadzenia został już zrealizowany, nie uzasadnia rezygnacji z tego rozwiązania. Zgłaszający postuluje pozostawienie art. 28j ust. 5 ustawy CIT w mocy przy jednoczesnym doprecyzowaniu jego treści w celu wyeliminowania dotychczasowych niejasności. Zwrócono uwagę, że możliwość wyboru estońskiego CIT w trakcie roku podatkowego odpowiada realnym potrzebom gospodarczym, ponieważ istotne zmiany sytuacji podatnika, takie jak zmiana struktury właścicielskiej, statusu podatkowego, profilu działalności czy decyzje o reinwestycji zysków, mogą wystąpić w dowolnym momencie roku. Ograniczenie wyboru tej formy opodatkowania wyłącznie do początku roku podatkowego pozbawia podatników możliwości elastycznego dostosowania modelu podatkowego do bieżącej sytuacji gospodarczej.	Uwaga nieuwzględniona. Projektodawca nie przewiduje utrzymania art. 28j ust. 5 ustawy CIT w dotychczasowym brzmieniu.

			Zgłaszający wskazał, że skala dotychczasowego korzystania z art. 28j ust. 5 ustawy CIT potwierdza zasadność utrzymania tego mechanizmu. Podkreślono, że dynamiczny wzrost liczby podatników korzystających z estońskiego CIT, odnotowany do października 2025 r., był w istotnym stopniu efektem możliwości zmiany formy opodatkowania w trakcie roku. W ocenie zgłaszającego argument, iż cel regulacji został osiągnięty, przemawia raczej za utrzymaniem, a nie likwidacją tej instytucji. Odnosząc się do wątpliwości interpretacyjnych i sporów podatkowych związanych z art. 28j ust. 5 ustawy CIT, zgłaszający podkreślił, że wynikają one z wadliwej redakcji przepisu, a nie z samej idei umożliwienia zmiany formy opodatkowania w trakcie roku. W ocenie zgłaszającego obowiązkiem ustawodawcy jest doprecyzowanie niejasnych regulacji, a nie ich eliminacja, szczególnie gdy służą one realizacji celów polityki podatkowej państwa. Likwidacja przepisu z powodu jego nieprecyzyjnej konstrukcji została oceniona jako przeniesienie ryzyka legislacyjnego na podatników, potencjalnie naruszające zasadę zaufania do państwa i stanowionego prawa. W konkluzji zgłaszający postuluje utrzymanie art. 28j ust. 5 ustawy CIT przy jednoczesnym doprecyzowaniu zasad wyboru estońskiego CIT w trakcie roku, w szczególności w zakresie wymogów formalnych, zasad sporządzania i podpisywania śródrocznego sprawozdania finansowego, rozliczenia okresu przejściowego oraz momentu skuteczności wyboru tej formy opodatkowania.	
68	Art. 2 pkt 21 lit. a (ukryty zysk w estońskim CIT)	KIDP	Zgłaszający uwagę wskazał, że projektowany art. 2 pkt 21 lit. a ustawy zmieniającej, przewidujący usunięcie przesłanki „związku z prawem do udziału w zysku” z definicji ukrytych zysków oraz rozszerzenie katalogu świadczeń uznawanych za ukryte zyski, stanowi fundamentalną zmianę koncepcyjną tej instytucji. W ocenie zgłaszającego likwidacja tej przesłanki eliminuje istotny filtr materialny, który w dotychczasowym stanie prawnym pozwalał odróżnić rzeczywistą dystrybucję zysku od świadczeń o autentycznym, gospodarczym charakterze.	Uwaga częściowo uwzględniona. Pozostawiono przesłankę związku z prawem do udziału w zysku. Odstąpiono od rozszerzania otwartego katalogu świadczeń uznawanych za kreujące dochód z tytułu ukrytych zysków. Jednocześnie doprecyzowano definicję dochodu z tytułu ukrytych zysków poprzez jednoznaczne wskazanie, że dochód z tytułu ukrytych zysków powstaje niezależnie od źródła finansowania świadczenia (tj. może powstać również w sytuacji, gdy świadczenie jest finansowane z zysku

			Zgłaszający podkreślił, że w wyniku projektowanych zmian każde świadczenie dokonywane przez spółkę na rzecz wspólnika lub podmiotu powiązanego może być automatycznie kwalifikowane jako ukryty zysk, niezależnie od jego rzeczywistego celu, rynkowości czy ekonomicznego uzasadnienia. W szczególności dotyczy to opłat z tytułu najmu, dzierżawy, korzystania z wartości niematerialnych i prawnych oraz usług doradczych, księgowych, prawnych i zarządczych, które są typowym elementem funkcjonowania przedsiębiorstw. W ocenie zgłaszającego projektowana regulacja wprowadza nadmierny automatyzm oraz nieuzasadnione domniemanie, że wskazane świadczenia zawsze stanowią formę ukrytej dystrybucji zysku. Tymczasem <i>ratio legis</i> instytucji ukrytych zysków w estońskim CIT polegało na opodatkowaniu wyłącznie świadczeń faktycznie pełniących funkcję dystrybucji wypracowanego zysku. Rezygnacja z przesłanki związku świadczenia z udziałem w zysku powoduje, że instytucja ta traci swoje funkcjonalne powiązanie z celem, dla którego została wprowadzona, i staje się narzędziem generalnego rozszerzania podstawy opodatkowania ryczałtem. Zgłaszający wskazał, że w praktyce projektowane zmiany doprowadzą do opodatkowania ryczałtem normalnych, rynkowych i faktycznie wykonywanych świadczeń operacyjnych, takich jak wynajem nieruchomości od wspólnika, usługi księgowe świadczone przez podmiot powiązany czy opłaty licencyjne za korzystanie z oprogramowania stworzonego przez wspólnika. Opodatkowanie takich świadczeń nastąpi niezależnie od faktycznej dystrybucji zysku oraz nawet w sytuacji, gdy spółka nie osiąga dochodu ekonomicznego. Zdaniem zgłaszającego regulacja ta pozostaje sprzeczna z <i>ratio legis</i> estońskiego CIT, który miał promować reinwestycję zysków poprzez odroczenie opodatkowania do momentu ich dystrybucji. Rozszerzenie zakresu ukrytych zysków prowadzi do objęcia opodatkowaniem coraz większej liczby bieżących wydatków operacyjnych, co niweluje	wypracowanego przed rozpoczęciem opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek).
--	--	--	--	--

			podstawową korzyść tej formy opodatkowania i podważa sens jej dalszego funkcjonowania. Zgłaszający wskazał również, że analogiczne zastrzeżenia dotyczą projektowanej klauzuli wyłączającej opartej na przesłance „niezbędności” świadczenia, która — zwłaszcza w odniesieniu do usług niematerialnych — ma charakter iluzoryczny. W konkluzji zgłaszający postuluje utrzymanie w definicji ukrytych zysków przesłanki „związku z prawem do udziału w zysku”, ewentualnie jej doprecyzowanie, a także modyfikację klauzuli wyłączającej poprzez zastąpienie kryterium „niezbędności” przesłankami substancji ekonomicznej świadczenia, jego wartości ekonomicznej oraz rynkowości warunków. Dodatkowo zaproponowano wprowadzenie wyłączenia dla usług świadczonych przez osoby wykonujące zawody zaufania publicznego.	
69	Art. 2 pkt 21 lit. a tiret drugie (ukryty zysk w estońskim CIT)	PragmatIQ	Zgłaszający uwagę wskazał, że projektowana zmiana art. 28m ustawy CIT, polegająca na rozszerzeniu katalogu ukrytych zysków o nowy pkt 13 obejmujący m.in. opłaty i należności z tytułu najmu, dzierżawy lub umów o podobnym charakterze, jest nieproporcjonalna do deklarowanego celu uszczelnienia systemu podatkowego i w wielu przypadkach prowadzi do nieuzasadnionego zwiększenia poziomu opodatkowania podatników korzystających z estońskiego CIT. Zgłaszający podkreślił, że już na gruncie obowiązujących przepisów oraz orzecznictwa sądów administracyjnych istnieją skuteczne instrumenty umożliwiające przeciwdziałanie instrumentalnemu wykorzystywaniu świadczeń pomiędzy podmiotami powiązanych w celu unikania opodatkowania, w tym klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania oraz mechanizmy weryfikacji rynkowości transakcji. W ocenie zgłaszającego projektowane regulacje prowadzą do sankcyjnego opodatkowania także ekonomicznie uzasadnionych i rynkowych decyzji dotyczących organizacji majątku, bez wykazania istnienia nadużycia. Zwrócono uwagę, że uzasadnienie projektu odnosi się wyłącznie do relacji pomiędzy spółką a jej wspólnikami,	Uwaga częściowo uwzględniona. Pozostawiono przesłankę związku z prawem do udziału w zysku. Odstąpiono od rozszerzania otwartego katalogu świadczeń uznawanych za kreujące dochód z tytułu ukrytych zysków. Jednocześnie doprecyzowano definicję dochodu z tytułu ukrytych zysków poprzez jednoznaczne wskazanie, że dochód z tytułu ukrytych zysków powstaje niezależnie od źródła finansowania świadczenia (tj. może powstać również w sytuacji, gdy świadczenie jest finansowane z zysku wypracowanego przed rozpoczęciem opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek).

			podczas gdy projektowany przepis obejmuje również transakcje realizowane z innymi podmiotami powiązanymi, w szczególności spółkami kapitałowymi. W takich przypadkach nie dochodzi do transferu zysku na rzecz wspólnika, a przychody podmiotów powiązanych podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych, przy jednoczesnej możliwości zastosowania regulacji dotyczących cen transferowych. Zgłaszający wskazał także, że projektowane przepisy mają szczególnie nieuzasadnione i sankcyjne skutki w przypadku rozliczeń pomiędzy podmiotami opodatkowanymi ryczałtem od dochodów spółek. W ocenie zgłaszającego objęcie takich transakcji dodatkowym opodatkowaniem jako ukrytych zysków nie realizuje celu zapobiegania transferowi zysku do wspólników, gdyż zysk ten i tak podlega opodatkowaniu ryczałtem w momencie jego dystrybucji. Projektowane rozwiązanie może natomiast prowadzić do nadmiernego, kaskadowego opodatkowania, skutkującego bardzo wysoką efektywną stawką podatkową. Ponadto zgłaszający zwrócił uwagę, że wprowadzenie istotnych i niekorzystnych zmian w trakcie czteroletniego okresu opodatkowania estońskim CIT narusza zasadę zaufania do państwa i stabilności prawa, wynikającą z art. 2 Konstytucji RP, podkreślając, że podatnicy podejmują decyzje inwestycyjne i organizacyjne w oparciu o obowiązujące regulacje i przewidziany horyzont czasowy tego reżimu. W konkluzji zgłaszający postuluje usunięcie projektowanego pkt 13 z art. 28m ust. 3 ustawy CIT. Alternatywnie, w przypadku utrzymania tego przepisu, rekomenduje wprowadzenie wyraźnego wyłączenia dla transakcji realizowanych pomiędzy podmiotami opodatkowanymi ryczałtem od dochodów spółek oraz wprowadzenie przepisów przejściowych, zgodnie z którymi nowe regulacje nie powinny mieć zastosowania do podatników, którzy rozpoczęli okres opodatkowania estońskim CIT przed wejściem w życie nowelizacji.	
--	--	--	--	--

70	Art. 2 pkt 21 lit. a i c (ukryty zysk w estońskim CIT)	SKwP	Zgłaszający uwagę wskazał, że zgodnie z uzasadnieniem projektu ustawy z dnia 16 września 2025 r. celem zmian w art. 28m ust. 3 ustawy CIT było doprecyzowanie zasad opodatkowania ukrytych zysków poprzez usunięcie przesłanki „związku z prawem do udziału w zysku” oraz rozszerzenie katalogu świadczeń uznawanych za ukryte zyski, w szczególności o opłaty z tytułu najmu, dzierżawy, korzystania z praw lub wartości niematerialnych oraz o wynagrodzenia za różnego rodzaju usługi niematerialne. Zgłaszający przypomniał, że w toku konsultacji publicznych podnoszono, iż projektowane zmiany mogą prowadzić do objęcia opodatkowaniem także świadczeń o rzeczywistym, gospodarczym charakterze, w tym typowych transakcji realizowanych pomiędzy podmiotami powiązanymi, które nie służą unikaniu opodatkowania. W szczególności postulowano wyłączenie spod kategorii ukrytych zysków świadczeń realizowanych na warunkach rynkowych i wynikających z uzasadnionych potrzeb gospodarczych. Zgłaszający wskazał, że projekt ustawy z dnia 16 marca 2026 r. częściowo uwzględnił te postulaty poprzez wprowadzenie wyłączeń obejmujących nabycie surowców, materiałów i towarów wykorzystywanych w działalności gospodarczej, a także usług nabywanych w celu dalszej odsprzedaży lub wykorzystywanych przy wytwarzaniu oferowanych towarów lub usług. Jednocześnie podkreślono, że pomimo tych zmian utrzymano zasadniczy kierunek nowelizacji polegający na rozszerzeniu zakresu świadczeń uznawanych za ukryte zyski oraz rezygnacji z wymogu wykazywania ich związku z prawem do udziału w zysku. W konsekwencji nadal istnieje ryzyko opodatkowania świadczeń pomiędzy podmiotami powiązanymi, nawet jeżeli są one gospodarczo uzasadnione. Zdaniem zgłaszającego projektowana regulacja, mimo wprowadzenia częściowych wyłączeń, nadal obejmuje szeroki i nieprecyzyjny zakres ukrytych zysków, co może prowadzić do wątpliwości interpretacyjnych oraz do uznawania za ukryte zyski również zwykłych, rynkowych świadczeń. Zgłaszający	Uwaga częściowo uwzględniona. Pozostawiono przesłankę związku z prawem do udziału w zysku. Odstąpiono od rozszerzania otwartego katalogu świadczeń uznawanych za kreujące dochód z tytułu ukrytych zysków. Jednocześnie doprecyzowano definicję dochodu z tytułu ukrytych zysków poprzez jednoznaczne wskazanie, że dochód z tytułu ukrytych zysków powstaje niezależnie od źródła finansowania świadczenia (tj. może powstać również w sytuacji, gdy świadczenie jest finansowane z zysku wypracowanego przed rozpoczęciem opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek).
----	---	-------------	---	---

			ocenił, że projekt z dnia 16 marca 2026 r. jedynie częściowo uwzględnia uwagi zgłoszone w toku konsultacji publicznych.	
71	Art. 2 pkt 21 lit. b (wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą w estońskim CIT)	KIDP	Zgłaszający uwagę wskazał, że projektowany art. 28m ust. 3a ustawy CIT, wprowadzający definicję „wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą”, budzi istotne zastrzeżenia. Podkreślono, że regulacja ta obejmuje zarówno wydatki poniesione w innym celu niż osiągnięcie przychodów albo zachowanie lub zabezpieczenie ich źródła, jak i szeroko ujętą kategorię opłat i należności publicznoprawnych o charakterze sankcyjnym. Zdaniem zgłaszającego przyjęcie tej definicji w zaproponowanym brzmieniu jest niezgodne z podstawowymi założeniami konstrukcyjnymi ryczału od dochodów spółek. Zgłaszający wskazał, że jednym z kluczowych elementów estońskiego CIT było ograniczenie konieczności bieżącej kwalifikacji podatkowej wydatków i odejście od analityki kosztowej typowej dla klasycznego CIT. Projektowana definicja wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w istocie odtwarza – w negatywnym ujęciu – generalną klauzulę kosztową z art. 15 ust. 1 ustawy CIT, wymuszając ocenę celu każdego wydatku według kryteriów znanych z zasad ogólnych. W ocenie zgłaszającego nie stanowi to doprecyzowania obecnych regulacji, lecz jakościową zmianę mechaniki systemu, sprzeczną z ideą uproszczenia, jaka przyświecała wprowadzeniu estońskiego CIT. Odnosząc się do uzasadnienia projektu, zgłaszający przyznał, że potrzeba zwiększenia określoności przepisów – wskazana m.in. w orzecznictwie NSA – jest zasadna, jednak zaproponowany sposób jej realizacji nie ogranicza w wystarczającym stopniu niepewności interpretacyjnych. Podkreślono, że klauzula oparta na kryterium celu wydatku ma charakter ocenny i sporogenny, a przeniesienie jej do estońskiego CIT prowadzi do multiplikacji sporów, przy czym skutkiem nie jest jedynie brak możliwości zaliczenia wydatku do kosztów, lecz powstanie bieżącego zobowiązania	Uwaga nieuwzględniona. Projektodawca podtrzymuje założenia leżące u podstaw projektowanych zmian.

			podatkowego, nawet w okresach braku dochodu ekonomicznego. Zgłaszający zwrócił także uwagę, że projektowana definicja narusza zasadę ochrony zaufania do państwa, ponieważ podatnicy, którzy wybrali estoński CIT, podejmowali decyzje w oparciu o założenie braku konieczności prowadzenia analizy kosztowej znanej z klasycznego CIT. Wprowadzenie regulacji przywracającej ten element zostało ocenione jako zmiana reguł funkcjonowania systemu w trakcie jego stosowania. Dodatkowo zgłaszający podniósł zastrzeżenia wobec szerokiego i nieprecyzyjnego ujęcia opłat i należności publicznoprawnych o charakterze sankcyjnym. W ocenie zgłaszającego kategoria ta może prowadzić do kumulacji dolegliwości poprzez nakładanie podatku ryczałtowego na świadczenia, które same w sobie mają już charakter represyjny lub prewencyjny. W konkluzji zgłaszający postuluje odstępianie od wprowadzenia art. 28m ust. 3a ustawy CIT w zaproponowanym brzmieniu. Alternatywnie zaproponowano wprowadzenie rozwiązania mniej dolegliwego, obejmującego ograniczenie definicji do wydatków oczywiście niezwiązanych z działalnością gospodarczą, wprowadzenie wzruszalnego domniemania związku z działalnością dla wydatków racjonalnych gospodarczo, wyodrębnienie zamkniętego katalogu wydatków sankcyjnych oraz zastosowanie progu istotności eliminującego opodatkowanie zdarzeń incydentalnych i nisko kwotowych.	
72	Art. 2 pkt 21 lit. b (wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą w estońskim CIT)	Pracodawcy RP	Zgłaszający uwagę wskazał, że projektowane wprowadzenie definicji „wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą” w art. 28m ust. 3a ustawy CIT ma na celu wyeliminowanie niejasności interpretacyjnych, jednak w zaproponowanym brzmieniu może prowadzić do istotnego wzrostu zakresu opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek. Podkreślono, że powiązanie tej definicji z kryterium celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia ich źródła rodzi wątpliwości systemowe,	Uwagi nieuwzględnione. Projektodawca podtrzymuje założenia leżące u podstaw projektowanych zmian.

			ponieważ pojęcie przychodu zostało zdefiniowane w ustawie o CIT na potrzeby klasycznego podatku dochodowego, podczas gdy w estońskim CIT podstawa opodatkowania opiera się na wyniku finansowym ustalonym według zasad rachunkowości. Zgłaszający zwrócił uwagę, że proponowana definicja może powodować trudności w kwalifikacji wydatków związanych wyłącznie z przychodami księgowymi, które nie spełniają definicji przychodu podatkowego, a także prowadzić do ryzyka podwójnego opodatkowania tych samych wydatków, w szczególności w odniesieniu do wydatków na reprezentację, które mogą zostać objęte zarówno kategorią wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą, jak i ukrytych zysków. Jednocześnie zgłaszający ocenił pozytywnie samą inicjatywę legislacyjną polegającą na zdefiniowaniu pojęcia „wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą”, wskazując, że doprecyzowanie regulacji podatkowych co do zasady sprzyja realizacji zasady pewności prawa oraz ograniczaniu sporów interpretacyjnych. Podkreślono również, że odwołanie się do kryterium celu wydatku znajduje oparcie w ugruntowanym orzecznictwie oraz praktyce stosowania art. 15 ust. 1 ustawy CIT, a także pojawia się już w części orzeczeń sądów administracyjnych dotyczących estońskiego CIT. Zgłaszający zaznaczył jednak, że projekt nie uwzględnia w wystarczającym stopniu specyfiki estońskiego CIT, w szczególności oparcia podstawy opodatkowania na zysku netto ustalonym według zasad rachunkowych. W związku z tym zaproponowano doprecyzowanie projektowanego przepisu poprzez jednoznaczne wskazanie, że użyte w definicji pojęcie przychodu obejmuje również przychody księgowe uwzględnione w wyniku finansowym. W kontekście równoległych zmian dotyczących ukrytych zysków zgłaszający wskazał, że likwidacja przesłanki „związku z prawem do udziału w zysku” oraz znaczące rozszerzenie katalogu świadczeń uznawanych za ukryte zyski może prowadzić do nadmiernego formalizmu i obejmowania	
--	--	--	---	--

			opodatkowaniem również rynkowych i gospodarczo uzasadnionych transakcji pomiędzy spółką a wspólnikami lub podmiotami powiązanymi. Podniesiono, że brak precyzyjnych kryteriów odróżnienia świadczeń rynkowych od ukrytych zysków zwiększa ryzyko arbitralnych rozstrzygnięć organów podatkowych, wzrostu obowiązków dowodowych po stronie podatników oraz liczby sporów sądowych. Zgłaszający zwrócił uwagę, że projektowane zmiany mogą szczególnie dotknąć małe i średnie przedsiębiorstwa, w tym spółki rodzinne, które często korzystają z majątku lub usług należących do wspólników lub podmiotów powiązanych. W ocenie zgłaszającego zbyt szerokie ujęcie wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą oraz ukrytych zysków może zniechęcać do wyboru estońskiego CIT jako formy opodatkowania oraz prowadzić do nieoptymalnych decyzji inwestycyjnych. W konsekwencji zgłaszający wskazał, że brak jednoznacznych i precyzyjnych definicji może prowadzić do wzrostu niepewności prawnej oraz zwiększenia liczby sporów, co pozostaje w sprzeczności z celem uproszczenia i uszczelnienia systemu opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.	
73	Art. 2 pkt 21 lit. b (wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą w estońskim CIT)	SKwP	Zgłaszający uwagę wskazał, że w zakresie projektowanej definicji wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą zasadne jest rozważenie wprowadzenia wyłączenia dla transakcji kapitałowych. Podkreślono, że opodatkowaniu nie powinny podlegać wydatki związane z podwyższeniem kapitału zakładowego, takie jak koszty usług doradczych, notarialnych, obsługi prawnej czy innych podobnych świadczeń, które mają charakter pomocniczy i organizacyjny, a nie dystrybucyjny.	Uwaga nieuwzględniona.
74	Art. 2 pkt 21 lit. c (wyłączenie z dochodu z tytułu ukrytych zysków)	PragmatIQ	Zgłaszający uwagę wskazał, że projektowane wyłączenie z dochodu z tytułu ukrytych zysków, przewidziane w art. 28m ust. 4 ustawy CIT, powinno obejmować wszelkiego rodzaju opłaty i należności z tytułu nabycia świadczeń lub usług przeznaczonych do dalszej odsprzedaży albo niezbędnych do wytworzenia towarów lub usług oferowanych przez	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy

			podatnika, bez dodatkowego warunku polegającego na niekorzystaniu z usług podwykonawców. Zgłaszający zwrócił uwagę, że warunek niekorzystania z podwykonawców prowadzi do nieuzasadnionego różnicowania sytuacji podatników wyłącznie ze względu na przyjęty model operacyjny prowadzenia działalności. Podkreślono, że z punktu widzenia celu regulacji, jakim ma być przeciwdziałanie transferowi zysku do podmiotów powiązanych, irrelevantny jest fakt korzystania z podwykonawców, o ile nabywane świadczenia służą dalszej odsprzedaży lub wytworzeniu oferty rynkowej podatnika. Zgłaszający wskazał, że projektowane ograniczenie abstrahuje od realiów współczesnego obrotu gospodarczego, w którym outsourcing i podwykonawstwo stanowią powszechny, racjonalny i często niezbędny element organizacji działalności, w szczególności w branżach takich jak produkcja, budownictwo, IT, marketing czy usługi specjalistyczne. W ocenie zgłaszającego rozwiązanie to prowadzi do nieuzasadnionego podatkowego faworyzowania modelu pełnej integracji wewnętrznej, bez wykazania, że jest on mniej podatny na nadużycia. Podkreślono również, że regulacja ma charakter nieproporcjonalny do deklarowanego celu projektu, gdyż istnieją już skuteczne instrumenty umożliwiające zwalczanie nierynkowych lub sztucznych rozliczeń z podmiotami powiązanymi, w szczególności przepisy o cenach transferowych oraz klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania. Wprowadzenie generalnego wyłączenia dla przypadków korzystania z podwykonawców może natomiast prowadzić do objęcia negatywnymi skutkami podatkowymi także transakcji w pełni rynkowych i gospodarczo uzasadnionych. Zgłaszający zwrócił ponadto uwagę, że projektowany warunek będzie generował istotne wątpliwości interpretacyjne, w szczególności w zakresie zakresu pojęcia „korzystania z usług podwykonawców”, co może osłabić pewność prawa i prowadzić do sporów podatkowych.	
--	--	--	--	--

			Wskazano także na ryzyko naruszenia zasady neutralności konkurencyjnej, gdyż podmioty oferujące te same produkty lub usługi mogą być odmiennie traktowane podatkowo wyłącznie ze względu na model organizacji działalności. W konsekwencji, zgłaszający postuluje usunięcie z projektowanego art. 28m ust. 4 pkt 5 ustawy CIT fragmentu „oraz przy ich wytworzeniu nie korzystano z usług podwykonawców”, jako prowadzącego do arbitralnego i nieproporcjonalnego zawężenia wyłączenia z kategorii ukrytych zysków.	
75	Art. 2 pkt 22 (abolicja dot. SF w estońskim CIT)	KIDP	Zgłaszający uwagę wskazał, że projektowany art. 38zb ustawy CIT, wprowadzający przepis sanacyjny dla podatników, których sprawozdania finansowe sporządzone w związku z wyborem estońskiego CIT na podstawie art. 28j ust. 5 ustawy CIT nie zostały podpisane w terminach ustawowych, co do zasady zasługuje na pozytywną ocenę. Jednocześnie podkreślono, że zakres projektowanej regulacji jest zbyt wąski. Zgłaszający zwrócił uwagę, że spory dotyczące stosowania art. 28j ust. 5 ustawy CIT nie ograniczały się wyłącznie do kwestii terminowości podpisania sprawozdań finansowych, lecz obejmowały również moment skuteczności wyboru estońskiego CIT, obowiązek zamknięcia ksiąg rachunkowych, sposób rozliczenia dochodów okresu przejściowego, a także inne uchybienia formalne, w tym niekompletność sprawozdań finansowych. Objęcie regulacją sanacyjną jedynie podatników, których sprawozdania zostały podpisane po terminie, pomija podatników, którzy napotkali inne wątpliwości wynikające z wadliwej lub niejednoznacznej redakcji tego samego przepisu. W konsekwencji zgłaszający postuluje rozszerzenie zakresu art. 38zb ustawy CIT w taki sposób, aby obejmował on wszystkich podatników, którzy dokonali wyboru estońskiego CIT na podstawie art. 28j ust. 5 ustawy CIT z naruszeniem warunków formalnych, niezależnie od rodzaju stwierdzonego uchybienia.	Uwaga częściowo uwzględniona. Projektodawca zdecydował się na objęcie projektowanym przepisem abolicyjnym przypadki braku sporządzenia sprawozdania finansowego oraz sporządzenia go po terminie – pod warunkiem dostarczenia przez podatników poprawnie sporządzonego sprawozdania finansowego do końca stycznia 2027 r.

76	Art. 2 pkt 22 (abolicja dot. SF w estońskim CIT)	SKwP	Zgłaszający uwagę pozytywnie ocenił projektowany art. 38zb ustawy CIT, wprowadzający przepis abolicyjny, który eliminuje negatywne konsekwencje uchybienia formalnego polegającego na nieterminowym złożeniu podpisów pod śródrocznym sprawozdaniem finansowym sporządzanym w związku ze zmianą formy opodatkowania na ryczałt od dochodów spółek. Jednocześnie wskazano, że zakres tej regulacji jest niewystarczający. Zgłaszający przypomniał, że w toku konsultacji publicznych postulowano objęcie abolicją również przypadków, w których śródroczne sprawozdania finansowe były sporządzane w formie elektronicznej (np. XML), lecz nie zawierały żadnych podpisów, ani kierownika jednostki, ani osoby prowadzącej księgi rachunkowe. Wskazywano, że w takich sytuacjach sprawozdania sporządzane były w systemach księgowych, dane w nich zawarte były rzetelne i możliwe do zweryfikowania, a brak podpisów wynikał z przyjętej wykładni, zgodnie z którą sprawozdania śródroczne nie podlegają takim samym rygorom formalnym jak sprawozdania roczne. Zgłaszający zauważył, że projektowany przepis nie uwzględnia tych przypadków oraz nie odnosi się do innych uchybień formalnych, takich jak sporządzenie sprawozdania w wersji papierowej czy brak jego złożenia elektronicznie. Zgłaszający wskazał, że projektowana regulacja zmierza do usankcjonowania skuteczności wyboru estońskiego CIT w sytuacjach, w których podatnicy terminowo zamknęli księgi rachunkowe oraz sporządzili sprawozdanie finansowe zgodnie z przepisami o rachunkowości, a uchybienie dotyczyło wyłącznie podpisu kierownika jednostki lub terminu jego złożenia. Jednocześnie podkreślono, że projekt nie rozstrzyga sytuacji podatników, którzy prawidłowo dokonali wszystkich czynności związanych z wyborem estońskiego CIT, w tym zamknęli i otworzyli księgi oraz prawidłowo prowadzili rachunkowość, lecz sporządzili sprawozdanie finansowe z przekroczeniem trzy-miesięcznego terminu. W ocenie zgłaszającego, nieterminowe sporządzenie sprawozdania finansowego nie powinno automatycznie	Uwaga uwzględniona. Projektodawca zdecydował się na objęcie projektowanym przepisem abolicyjnym przypadki braku sporządzenia sprawozdania finansowego oraz sporządzenia go po terminie – pod warunkiem dostarczenia przez podatników poprawnie sporządzonego sprawozdania finansowego do końca stycznia 2027 r.
----	---	------	--	---

			niweczyć skuteczności wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, zwłaszcza że w praktyce obrotu zdarzają się sytuacje sporządzania sprawozdań po terminie, które mimo to zachowują wartość dowodową i skutki prawne, przy ewentualnym zastosowaniu sankcji przewidzianych w przepisach o rachunkowości. W konsekwencji zgłaszający postuluje rozszerzenie zakresu projektowanego art. 38zb ustawy CIT również na przypadki nieterminowego sporządzenia śródrocznego sprawozdania finansowego związanego z wejściem w estoński CIT, tak aby przepis sanacyjny obejmował w pełniejszy sposób podatników, którzy dochowali materialnych warunków wyboru tej formy opodatkowania, a uchybienia miały wyłącznie charakter formalny.	
77	Art. 2 pkt 22 (abolicja dot. SF w estońskim CIT)	Pracodawcy RP	Zgłaszający uwagę wskazał, że projektowany art. 38zb ustawy CIT, wprowadzający przepis abolicyjny dotyczący skuteczności przejścia na opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek w przypadku nieterminowego lub brakującego podpisu kierownika jednostki pod śródrocznym sprawozdaniem finansowym, co do zasady zasługuje na pozytywną ocenę. Podkreślono, że regulacja ta eliminuje nadmierny formalizm oraz zwiększa pewność obrotu prawnego dla podatników, którzy zamknęli księgi rachunkowe do dnia 31 sierpnia 2025 r. Jednocześnie zgłaszający zwrócił uwagę, że projektowana abolicja ma charakter selektywny i obejmuje wyłącznie spółki, które zamknęły księgi rachunkowe do 31 sierpnia 2025 r. W konsekwencji podatnicy, którzy dokonali zamknięcia ksiąg po tej dacie, nadal narażeni są na zakwestionowanie skuteczności wyboru estońskiego CIT w przypadku choćby minimalnych uchybień formalnych związanych z podpisaniem sprawozdania finansowego przez kierownika jednostki. Zgłaszający podkreślił, że takie zróżnicowanie sytuacji podatników prowadzi do utrzymania restrykcyjnego podejścia organów podatkowych, zgodnie z którym nawet jednodniowe opóźnienie w podpisaniu sprawozdania finansowego skutkuje retroaktywną utratą prawa do opodatkowania ryczałtem oraz	Uwaga uwzględniona. Projektodawca zdecydował się na objęcie projektowanym przepisem abolicyjnym przypadki braku sporządzenia sprawozdania finansowego oraz sporządzenia go po terminie – pod warunkiem dostarczenia przez podatników poprawnie sporządzonego sprawozdania finansowego do końca stycznia 2027 r.

			koniecznością rozliczania się na zasadach ogólnych, co może prowadzić do istotnych konsekwencji podatkowych i płynnościowych dla spółek. Wskazano, że choć projektodawca w uzasadnieniu nowelizacji uznaje takie surowe podejście za prawidłowe i traktuje abolicję jako rozwiązanie wyjątkowe, to obecna praktyka organów skarbowych generuje znaczne ryzyko dla podatników i podważa stabilność systemu. Zdaniem zgłaszającego brak terminowego podpisu pod sprawozdaniem finansowym stanowi uchybienie o charakterze formalnym, niewspółmierne do sankcji w postaci utraty prawa do estońskiego CIT. W konkluzji zgłaszający postuluje wyłączenie terminowego złożenia podpisu kierownika jednostki pod sprawozdaniem finansowym jako warunku koniecznego do stosowania ryczału od dochodów spółek. Podkreślono, że kluczowe znaczenie dla skutecznego wejścia w ten reżim ma faktyczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych oraz spełnienie pozostałych warunków materialnych przewidzianych w ustawie, natomiast sankcjonowanie uchybień stricte formalnych należy uznać za nieproporcjonalne.	
78	Art. 3 (zmiany w ustawie o zryczałtowany m podatku dochodowym)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	KRDP postuluje w pierwszej kolejności odstąpienie od projektowanych zmian w art. 12 ust. 1 pkt 1, pkt 4 i pkt 5 ustawy o ryczałcie, jako rozwiązań nadmiarowych wobec istniejącego instrumentarium antyabuzynnego. W razie nie podzielenia tego stanowiska, Rada wskazuje, że przepisy te nie mogą wywodzić podwyższonych stawek wyłącznie z formalnego faktu powiązania między stronami transakcji. Podwyższone stawki powinny znajdować zastosowanie wyłącznie w przypadku świadczeń pozbawionych substancji ekonomicznej, nierynkowych lub niemających uzasadnienia gospodarczego.	Uwaga częściowo uwzględniona. Zrezygnowano z wprowadzenia podwyższonej 15% stawki od nadwyżki ponad 100 tys. zł w przypadku braku zatrudnienia. W pozostałym zakresie uwagi nie zostały uwzględnione. Podkreślić należy, że ryczałt jako forma opodatkowania przychodów z działalności gospodarczej ma charakter fakultatywny. To podatnik dokonuje wyboru tej formy opodatkowania. Przedsiębiorca może alternatywnie opodatkować uzyskane dochody na zasadach ogólnych według skali podatkowej (12% i 32%) lub według stawki „liniowej” 19%. Co więcej, według projektodawców przepisy sformułowane w treści projektu pozwolą na ograniczenie stosowania opisanego w uzasadnieniu schematu optymalizacyjnego.

79	Art. 3 (zmiany w ustawie o zryczaltowany m podatku dochodowym)	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Według SKwP zasadnym jest ponowne przeanalizowanie projektowanych zmian, które w obecnym kształcie mogą być zbyt radykalne i obejmować również działalność rzeczywistą. Powinny one w większym stopniu uwzględniać ekonomiczne uzasadnienie świadczeń i koncentrować się przede wszystkim na przypadkach optymalizacji podatkowej, bez różnicowania opodatkowania ze względu na powiązania między podmiotami lub brak zatrudnienia. Według opiniodawcy projektowana regulacja narusza zasadę równego traktowania (art. 20 i 21 Karty Praw Podstawowych UE), stanowi nieproporcjonalne ograniczenie swobody przedsiębiorczości (art. 49 TFUE), nie spełnia standardów wynikających z orzecznictwa TSUE oraz prowadzi do dyskryminacji małych i rodzinnych przedsiębiorstw. W konsekwencji istnieje poważne ryzyko, że regulacja zostanie zakwestionowana na gruncie prawa Unii Europejskiej, a jej stosowanie doprowadzi do licznych sporów podatkowych. Z tego względu, w opinii SKwP zasadne jest odstąpienie od projektu w obecnym kształcie lub jego istotne przeformułowanie w sposób zgodny z zasadą proporcjonalności oraz niedyskryminacji.	Uwaga częściowo uwzględniona. Zrezygnowano z wprowadzenia podwyższonej 15% stawki od nadwyżki ponad 100 tys. zł w przypadku braku zatrudnienia. W pozostałym zakresie uwagi nie zostały uwzględnione. Podkreślić należy, że ryczałt jako forma opodatkowania przychodów z działalności gospodarczej ma charakter fakultatywny. To podatnik dokonuje wyboru tej formy, podczas gdy podstawową formą opodatkowania są zasady ogólne według skali podatkowej. Nie zachodzi więc obawa naruszenia zasady równego traktowania, czy ograniczenia swobody przedsiębiorczości. Przepisy sformułowane w treści projektu pozwolą na ograniczenie stosowania opisanego w uzasadnieniu schematu optymalizacyjnego.
80	Art. 3 (zmiany w ustawie o zryczaltowany m podatku dochodowym)	Krajowa Izba Gospodarcza	Według opiniodawcy podniesienie stawek należy oceniać jako zwiększenie obciążeń fiskalnych dla przedsiębiorców rodzinnych, a także jako rozwiązanie uderzające bezpośrednio w sektor usługowy MŚP i specjalistów B2B, którzy często pracują samodzielnie dzięki wysokiej efektywności i cyfryzacji. W efekcie zmiany te wymuszają na przedsiębiorcach zatrudnianie pracowników tylko ze względów podatkowych, co jest nieefektywne ekonomicznie i sprzeczne z zasadą wolności prowadzenia działalności. Krajowa Izba Gospodarcza rekomenduje utrzymanie dotychczasowych stawek dla podmiotów, których przychody nie przekraczają progu małego podatnika.	Uwaga częściowo uwzględniona. Zrezygnowano z wprowadzenia podwyższonej 15% stawki od nadwyżki ponad 100 tys. zł w przypadku braku zatrudnienia. W pozostałym zakresie uwagi nie zostały uwzględnione. Podkreślić należy, że ryczałt jako forma opodatkowania przychodów z działalności gospodarczej ma charakter fakultatywny. To podatnik dokonuje wyboru tej formy, podczas gdy podstawową formą opodatkowania są zasady ogólne według skali podatkowej. Przepisy sformułowane w treści projektu pozwolą na ograniczenie stosowania opisanego w uzasadnieniu schematu optymalizacyjnego.
81	Art. 3 pkt 1 lit. a (zmiany w ustawie o zryczaltowany m podatku dochodowym)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Według KRDP regulacja jest nadmiernie szeroka zakresowo. Obejmuje nie tylko znaki towarowe, lecz wszelką własność intelektualną udostępnianą podmiotowi powiązanemu — w tym patenty, wzory użytkowe, know-how i inne prawa. Prawa te są często lokowane w majątku osobistym przedsiębiorcy nie w celach podatkowych, lecz w celu ochrony tych aktywów	Uwaga nieuwzględniona. Przepisy sformułowane w treści projektu pozwolą na ograniczenie stosowania opisanego w uzasadnieniu schematu optymalizacyjnego. Podkreślić należy, że ryczałt jako forma opodatkowania przychodów z działalności gospodarczej ma charakter

	m podatku dochodowym)		przed ryzykiem gospodarczym związanym z działalnością spółki, spełnienia wymogów licencyjnych lub realizacji strategii sukcesyjnej. Automatyczne nałożenie stawki 17% na wszelkie odpłatne korzystanie z tych praw przez podmioty powiązane, bez badania rynkowości warunków transakcji ani motywacji podatnika, według KRDP jest nieproporcjonalne i uderza w utrwalone, prawidłowe modele prowadzenia działalności. Jak wskazano w opinii podatnik dzierżawiący własność intelektualną podmiotowi niepowiązanemu zapłaci ryczałt 8,5%/12,5%, ten sam podatnik dzierżawiący to samo prawo na tych samych warunkach rynkowych podmiotowi powiązanemu — 17%. Różnica stawek jest dwukrotna, a jedynym kryterium różnicującym jest formalne powiązanie, bez badania rzeczywistych warunków transakcji. Według KRDP budzi to wątpliwości z perspektywy zasady równości opodatkowania (art. 32 w zw. z art. 84 Konstytucji RP).	fakultatywny. To podatnik dokonuje wyboru tej formy, podczas gdy podstawową formą opodatkowania są zasady ogólne według skali podatkowej.
82	Art. 3 pkt 1 lit. b (zmiany w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym)	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Według opiniującego kryterium zastosowania podwyższonej stawki ma charakter wyłącznie formalny. Podatnik świadczący rzeczywiste, rynkowe usługi na rzecz podmiotu powiązanego zostanie obciążony wyższą stawką ryczałtu wyłącznie z powodu struktury właścicielskiej, a nie z powodu jakiegokolwiek nadużycia. Regulacja ta penalizuje normalne stosunki gospodarcze i nie różnicuje między podatnikami dokonującymi optymalizacji a podatnikami prowadzącymi działalność w oparciu o utrwalone, prawidłowe modele biznesowe. KRDP podkreśla, że próg 100 000 zł przychodów jest niski i w przypadku wielu usług (np. usługi księgowe, doradcze, najmu nieruchomości) zostanie przekroczony już w pierwszych miesiącach roku podatkowego. Regulacja dotknie zatem nie tyle wąską grupę podatników stosujących agresywne schematy optymalizacyjne, co szerokie rzesze przedsiębiorców utrzymujących normalne relacje gospodarcze z powiązanymi podmiotami.	Uwaga nieuwzględniona. Przepisy sformułowane w treści projektu pozwolą na ograniczenie stosowania opisanego w uzasadnieniu schematu optymalizacyjnego. Próg 100 000 zł brany jest pod uwagę przy opodatkowaniu przychodów wymienionych w art. 12 ust. 1 pkt 4 ustawy o ryczałcie. W katalogu tym nie mieszczą się usługi księgowe, czy doradcze.
83	Art. 3 pkt 1 lit. b (zmiany w ustawie o	Topeka Tax sp. z o.o.	<u>W zakresie wprowadzenia stawki 12,5% (MF: zapewne chodzi o dodawaną stawkę 15%).</u>	Uwaga nieuwzględniona. Przepisy sformułowane w treści projektu pozwolą na ograniczenie stosowania opisanego w uzasadnieniu schematu optymalizacyjnego.

	zryczaltowany m podatku dochodowym)	W zakresie w jakim różnicowana jest stawka opodatkowania przychodów w zależności od poziomu przychodów osiąganych od podmiotów niepowiązanych, zmiana ta jest według Topeka Tax niezrozumiała dla podatników. Budzić będzie z pewnością kontrowersje i protesty, co w praktyce może doprowadzić do zablokowania całego projektu na etapie legislacyjnym lub postlegislacyjnym. Jednocześnie skutek finansowy dla budżetu państwa ewentualnego wejścia w życie tej zmiany byłby znikomy. Opiniodawca proponuje odstąpienie od tej zmiany. Jednocześnie wskazuje, że problem z nadużywaniem stawki 8,5% wynika z błędnej konstrukcji ustawy o ryczałcie, w której ta właśnie stawka jest stawką domyślną (<i>lex generalis</i>) dla usług. Przez co ma zastosowanie do wszystkich usług, które nie są wprost zaliczone do innych stawek. Wynika z tego, że odpowiednio zmieniając zakres świadczonych usług łatwo jest „wypaść” z wyższej stawki i przejść do „domyślnej”, niższej. Właściwą konstrukcją według Topeka Tax byłoby zastosowanie stawki najwyższej, tj. 17% jako stawki domyślnej dla usług, a stawki 8,5% dla wyliczonych wprost w ustawie usług, które faktycznie wiążą się z wysokimi kosztami prowadzenia działalności ew. są preferowane przez ustawodawcę ze względu na ich wagę dla gospodarki. <u>W zakresie wprowadzenia stawki 15%</u> Odnosnie zaś drugiej części propozycji, tj. wprowadzenia stawki 15% od przychodów powyżej 100 tys. zł otrzymanych od podmiotu powiązanego zmiana według opiniodawcy jest zrozumiała. Topeka Tax zwraca uwagę, że nawet w połączeniu ze zmianą w ustawach o PIT i CIT dotyczących rozpoznawania kosztów uzyskania przychodów wypłata ukrytej dywidendy nadal będzie korzystniejsza podatkowo niż wypłata dywidendy oficjalnej.	Wprowadzenie zmiany zaproponowanej w uwadze w zakresie stosowania stawki 17% jako stawki domyślnej zamiast stawki 8,5% byłoby bardzo dużą „podwyżką” i wymagałaby gruntowanej przebudowy art. 12 ustawy o ryczałcie. Przepisy sformułowane w treści projektu pozwolą na ograniczenie stosowania opisanego w uzasadnieniu schematu optymalizacyjnego.
--	---	--	--

			Wyplata dywidendy opodatkowana PIT 19% w polaczeniu z CIT 9% dla malych podatnikow i 19% dla pozostalych daje laczenie efektywna stawke opodatkowania 26,29% dla malych podatnikow i 34,49% dla pozostalych. Zaproponowane zmiany laczenie dadza za opodatkowanie ukrytej dywidendy na poziomie: - jezeli zysk do wypłaty nie przekracza 100 tys. zł: odpowiednio: 16,74% dla malych podatnikow i 25,89% dla pozostaly - dla zysku na poziomie 1 mln zł – odpowiednio: 22% dla malych podatnikow i 30,5% dla pozostalych. Jak wskazal opiniodawca zaproponowana zmiana wplynie na oplacalnosc takich ukrytych dywidend, jednak zasadne bylyby wyrównanie stawek opodatkowania. Albo przez podniesienie stawki ryczałtu dla ukrytych dywidend do 20% (efektywne opodatkowanie: 26,05% i 34,05% dla zysku 1 mln zł), albo przez obnizenie stawki opodatkowania oficjalnych dywidend z 19 do 15% - co odpowiadaloby obnizeniu aktualnego efektywnego opodatkowania do 22,65% i 31,15%. Topeka Tax zauwaza rowniez, ze zmiana nie bedzie skuteczna, jezeli nie bedzie obejmowac uslug swiadczonych posrednio na rzecz podmiotu powiazanego. Fakturowanie innego, niepowiazanego podmiotu, ktory zafakturowuje podmiot powiazany z podatnikiem pozwoli na ominięcie nowej regulacji. Podobnie, fakturowanie krzyzowe przez dwuch podatnikow nawzajem swoich spolek (podatnik A fakturuje spólke B', a podatnik B fakturuje spólke A') pozwoli na ominięcie nowej regulacji. Wedlug opiniodawcy winno sie dodac przepis uszczelniajacy, stwierdzajacy, ze za przychody objete podwyzszona stawka uwaza sie takze przychody uzyskane bezposrednio od podmiotu innego niz powiazany z podatnikiem – w czesci, w jakiej podmiot ten uzyskal, chocby posrednio, sredki na sfinansowanie wydatkow na rzecz podatnika od podmiotow powiazanych z podatnikiem, w tym w drodze refakturowania.	
84	Art. 3 pkt 1 lit. c (zmiany w ustawie o	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Wedlug KRDP wymog zatrudnienia na umowe o prace nie pozostaje w jakimkolwiek zwiazku z rzetelnoscia rozliczen podatkowych ani z ryzykiem optymalizacji. Wielu	Proponowane rozwiązanie zostalo wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

	zryczałtowany m podatku dochodowym)		przedsiębiorców prowadzi działalność w modelu jednoosobowym lub z wykorzystaniem współpracy B2B, co wynika ze specyfiki branży i rachunku ekonomicznego, nie zaś z dążenia do korzyści podatkowej. Dotyczy to w szczególności sektora usług profesjonalnych, technologii informatycznych, doradztwa i działalności twórczej. Według podmiotu opiniującego uzależnienie dostępu do stawki preferencyjnej od zatrudnienia pracownika dyskryminuje osoby prowadzące jednoosobową działalność gospodarczą i mikroprzedsiębiorców, wymuszając sztuczne zatrudnienie wyłącznie w celu spełnienia warunku podatkowego — co stoi w sprzeczności z deklarowanym celem racjonalizacji systemu podatkowego. Według KRDP regulacja rodzi nadto problem niespójności. Projektowany art. 12 ust. 15 ustawy o ryczałcie przewiduje, że warunek zatrudnienia uznaje się za spełniony, jeżeli spełnia go spółka, w której podatnik jest wspólnikiem — a jeżeli pracownik jest zatrudniony jedynie w spółce, prawo do stawki 8,5% przysługuje podatnikowi również w odniesieniu do działalności prowadzonej indywidualnie. Premiuje to podatników będących wspólnikami w spółce zatrudniającej pracownika, niezależnie od tego, czy ich indywidualna działalność ma związek z działalnością tej spółki. KRDP postuluje rezygnację z wymogu zatrudnienia pracownika jako warunku dostępu do stawki 8,5% albo zastąpienie go kryterium bardziej adekwatnym do deklarowanego celu regulacji. Postuluje się ponadto wprowadzenie odpowiednich przepisów przejściowych umożliwiających podatnikom dostosowanie modelu działalności.	
85	Art. 3 pkt 1 lit. c oraz pkt 3 (zmiany w ustawie o zryczałtowany m podatku dochodowym)	Topeka Tax sp. z o.o.	Według opiniodawcy proponowane przepisy wprowadzające stawkę 15% dla osób niezatrudniających pracowników są kontrowersyjne, co w praktyce może doprowadzić do zablokowania całego projektu na etapie legislacyjnym lub postlegislacyjnym. Jednocześnie skutek finansowy dla budżetu państwa ewentualnego wejścia w życie tej zmiany byłby znikomy. Rekomendują rezygnację z tej propozycji. Podkreślają, że problem z nadużywaniem stawki 8,5% bierze	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

			się ze wskazania jej jako domyślnej stawki dla opodatkowania usług. Wyeliminowanie tego problemu usunęłoby większość nadużyć.	
86	Art. 3 pkt 1 lit. c (zmiany w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym)	Związek Rzemiosła Polskiego	Związek Rzemiosła Polskiego krytycznie ocenia zaproponowany przez Ministerstwo Finansów projekt ustawy, w tym wprowadzenie drugiej, wyższej stawki ryczału (wynoszącej 15%) dla usług obecnie objętych stawką 8,5% (dla przedsiębiorców niezatrudniających pracowników). Jak wskazuje opiniodawca stawka ryczału 8,5% jest powszechnie stosowana przez wielu rzemieślników. Taki podatek płacą m.in. fryzjerzy, mechanicy samochodowi, krawcowe czy zegarmistrzowie. Często są to drobne działalności gospodarcze, funkcjonujące bez konieczności zatrudniania dodatkowych osób, wspierane doraźnie np. przez członków rodziny. Według Związku Rzemiosła Polskiego zaproponowany przez projektodawcę limit, od którego naliczana będzie 15-procentowa stawka, jest niski i szczególnie dotkliwy dla przedsiębiorstw, których model biznesowy cechuje się niską marżowością. Wysoki przychód może więc nie mieć odzwierciedlenia w realnych zyskach przedsiębiorcy. Dodatkowo jak wskazano wiele jednoosobowych zakładów rzemieślniczych wybrało ryczałt ze względu na jego prostotę, zwłaszcza po ograniczeniu możliwości korzystania z karty podatkowej w 2021 roku. Według opiniodawcy proponowane zmiany wymuszają na wielu firmach przejście na zasady ogólne bądź podatek liniowy. Pojawi się wtedy konieczność rozliczania kosztów uzyskania przychodu, co może wiązać się z potrzebą korzystania z dodatkowych usług księgowych lub prawnych, a tym samym zwiększeniem kosztów prowadzenia działalności. Opiniodawca jest świadomy trudnej sytuacji finansowej państwa, nie zgadza się jednak na punktowe zwiększanie wpływów budżetowych kosztem wybranej grupy podatników — w tym przypadku licznej grupy rzemieślników. Apeluje o zaniechanie prac nad podwyżką podatku ryczałtowego lub przynajmniej o podniesienie limitu przychodów, od których ma być naliczana 15-procentowa stawka, do co najmniej 300 tys. zł.	Proponowane rozwiązanie zostało wycofane z konsultowanego projektu ustawy.

87	Ustawa o ryczałcie	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	KRDP postuluje rozważenie możliwości eliminacji 17% procentowej stawki ryczałtu przewidzianej w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne dla opodatkowania wolnych zawodów. Według opiniującego obecna regulacja wydaje się wprowadzać nieuzasadnione zróżnicowanie stawek – osoby wykonujące wolne zawody (adwokaci, radcowie prawni, doradcy podatkowi) podlegają stawce 17%, podczas gdy osoby świadczące zbliżone usługi bez tytułu zawodowego mogą stosować stawkę 15%. Paradoksalnie system ten penalizuje profesjonalistów posiadających kwalifikacje potwierdzone wpisem na listy samorządów zawodowych, podlegających nadzorowi dyscyplinarnemu i obowiązowi stałego podnoszenia kwalifikacji, faworyzując jednocześnie podmioty nieregulowane. Według KRDP może to stanowić naruszenie konstytucyjnej zasady równości (art. 32 Konstytucji RP) poprzez nierówne traktowanie podmiotów znajdujących się w porównywalnej sytuacji faktycznej, różniących się jedynie formalnym statusem zawodowym, który – wbrew logice systemu – powinien stanowić gwarancję wyższej jakości usług, a nie podstawę do wyższego opodatkowania.	Uwaga nieuwzględniona, wykracza poza zakres opiniowanego projektu. Dodatkowo wyjaśnić należy, że osoby wykonujące wolne zawody (adwokaci, radcowie prawni, doradcy podatkowi) opodatkowują swoje przychody stawką 17% jeżeli nie zatrudniają innych osób, które wykonują czynności związane z istotą danego zawodu albo stawką 15% - jeżeli zatrudniają. Zróżnicowania stawek opisanych przez KRDP nie wprowadza opiniowany projekt ustawy. Przepisy te obowiązują w tym kształcie od 2021 r.
88	OSR pkt 4	KPRM Komitet do spraw Pożytku Publicznego	W pkt 4 OSR, w zakresie określenia liczby organizacji pozarządowych, na które oddziałuje zmiana zaproponowana w art. 2 pkt 14 projektu ustawy, należy rozważyć uzupełnienie podanych informacji o źródło danych, na podstawie których została zidentyfikowana grupa.	Uwaga uwzględniona.
Inne uwagi				
89	Art. 12 ust. 4 pkt 12 lit. a oraz art. 12 ust. 11 pkt 3 ustawy CIT (uwaga poza zakresem projektu)	Konfederacja Lewiatan	Warunek niezaliczenia do przychodów wartości emisyjnej udziałów przydzielonych wspólnikowi spółki przejmowanej lub dzielonej stanowiący, że obecnie przeprowadzana restrukturyzacja musi być pierwszą, wydaje się być sprzeczny z Dyrektywą Rady 2009/133/WE z 19 października 2009 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, podziałów przez wydzielenia, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów	Uwaga nieuwzględniona. Postulat będzie przedmiotem odrębnych analiz.

			dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby SE lub SCE z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego. Stanowisko takie przyjmują sądy administracyjne, czego przykładem są choćby wyroki WSA w Warszawie, Wrocławiu, Gdańsku, Gliwicach i Olsztynie (sygn. akt: III SA/Wa 1657/23, III SA/Wa 1645/23, I SA/Wr 811/22, I SA/Gd 802/23, I SA/Gl 14/23, I SA/Ol 118/23). W związku z powyższym postuluje się usunięcie zawartego w art. 12 ust. 4 pkt 12 lit. a oraz w art. 12 ust. 11 pkt 3 ustawy CIT warunku ograniczającego neutralność podatkową podziału lub połączenia spółek tylko do pierwszej restrukturyzacji, podkreślając, że rezygnacja z tego warunku pozwoli uniknąć wieloletnich sporów podatników z organami podatkowymi.	
90	Art. 15cb ustawy CIT (uwaga poza zakresem projektu)	Polska Izba Mleka	Postulat objęcia spółdzielni zakresem zastosowania art. 15cb ustawy CIT.	Uwaga nieuwzględniona. Propozycja wykracza poza zakres spraw regulowanych w projekcie.
91	Art. 23 ust. 1 pkt 34 ustawy PIT i art. 16 ust. 1 pkt 39 ustawy CIT (uwaga poza zakresem projektu)	Związek Banków Polskich	Postulat zmian doprecyzowujących art. 23 ust. 1 pkt 34 ustawy PIT i art. 16 ust. 1 pkt 39 ustawy CIT. Proponowane zmiany w art. 23 ust. 1 pkt 34 ustawy PIT i art. 16 ust. 1 pkt 39 ustawy CIT mają na celu wyeliminowanie wątpliwości związanych z ujmowaniem w kosztach uzyskania przychodów strat z odpłatnego zbycia dłużnych papierów wartościowych, w szczególności strat na sprzedaży obligacji emitowanych przez PFR i BGK z gwarancjami Skarbu Państwa, obligacji emitowanych przez jednostki samorządu terytorialnego, a także obligacji korporacyjnych. Proponowana zmiana jest spójna z zasadami opodatkowania skarbowych papierów wartościowych przedstawionymi w interpretacji ogólnej Ministra Finansów z dnia z 26 kwietnia 2021 r. (nr SP4.8203.2.2020). W interpretacji tej Minister Finansów potwierdził, że strata z tytułu odpłatnego zbycia skarbowych papierów wartościowych stanowi koszt uzyskania przychodu zbywcy w podatku CIT. Mając na względzie fakt, że w świetle art. 4 ustawy z dnia 15 stycznia 2015 r. o obligacjach i art. 95 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o	Uwaga nieuwzględniona. Propozycja wykracza poza zakres spraw regulowanych w projekcie.

			finansach publicznych skarbowe jak i nie skarbowe obligacje (i inne papiery dłużne) są papierami wartościowymi, w których emitent oświadcza, że jest dłużnikiem właściciela tego papieru, i zobowiązuje się wobec niego do spełnienia określonego świadczenia zasadne jest doprecyzowanie wprost w przepisach ustaw PIT i CIT w sposób nie budzący wątpliwości, iż strata powstała na odpłatnym zbyciu każdego rodzaju dłużnych papierów wartościowych stanowi koszt uzyskania przychodu dla zbywcy. W naszej ocenie rozwiązanie to realizuje zasadę sprawiedliwości podatkowej, ponieważ eliminuje różnice w opodatkowaniu dłużnych papierów wartościowych zależnie od podmiotu emitującego. Może ono również pozytywnie wpłynąć na rynek, ograniczając ryzyko mniejszego popytu na obligacje, a tym samym ryzyko wyższego kosztu emisji dla emitentów. Należy przy tym podkreślić, że strata na obligacjach może powstać również wskutek okoliczności niezależnych od emitenta, takich jak zmiany stóp procentowych, inflacja czy ryzyko walutowe, a także w wyniku wykupu obligacji nabytych na rynku wtórnym po cenie brudnej, tj. z naliczonymi odsetkami. Dodatkowo wskazujemy, że obowiązujący porządek prawny zawiera już instrumenty służące przeciwdziałaniu sytuacjom, w których celem danej czynności byłoby osiągnięcie korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem i celem przepisów podatkowych. Mechanizmy te zostały uregulowane w przepisach Ordynacji podatkowej dotyczących ogólnej klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. Tym bardziej zasadne jest przyjęcie projektowanego doprecyzowania w zakresie dłużnych papierów wartościowych bez tworzenia dodatkowych ograniczeń wynikających z obaw przed potencjalnymi nadużyciami.	
92	Art. 12 ust. 1 pkt 6 i ust. 4 pkt 15, art. 15 ust. 1h, art. 16 ust. 1 pkt 10 lit.	Związek Przedsiębiorstw Finansowych (ZPF)	Wnioskodawca wskazuje, że instytucje pożyczkowe nie posiadają możliwości pełnego rozpoznania w kosztach uzyskania przychodu nieściągalnych kredytów i pożyczek, która przysługuje innym podmiotom sektora finansowego	Uwaga nieuwzględniona. Nadzór sprawowany nad instytucjami pożyczkowymi nie pokrywa się swoim zakresem z nadzorem nad innymi rodzajami podmiotów nadzorowanych, którym przysługuje

	e, pkt 26 oraz art. 4a ustawy CIT (uwaga poza zakresem projektu)		prowadzącym porównywalną działalność w zakresie ich udzielania. Przedstawiony postulat obejmuje wprowadzenie zmiany w ustawie CIT, która ma zagwarantować równe traktowanie podatkowe wobec wszystkich podmiotów zajmujących się profesjonalne udzielaniem kredytów (pożyczek), którzy są podatnikami PONIF. Proponowane zmiany w ustawie CIT miałyby polegać na wprowadzeniu w art. 4a pkt 37 definicji kwalifikowanej instytucji pożyczkowej oraz (w następstwie) dostosowaniu – dedykowanych obecnie bankom/względnie SKOK-om – przepisów art. 12 ust. 1 pkt 6 i ust. 4 pkt 15, art. 15 ust. 1h, art. 16 ust. 1 pkt 10 lit. e, pkt 26 zdanie wstępne i lit. a, oraz pkt 26c zdanie wstępne i lit. a, a także dodaniu ust. 3g1 - poprzez uwzględnienie w treści wymienionych regulacji instytucji pożyczkowych. Głównymi argumentami wnioskodawcy przemawiającymi za wprowadzeniem postulatu jest podleganie PONIF na takich samych zasadach jak inne podmioty oraz przede wszystkim podleganie (od 1 stycznia 2024 r.) nadzorowi KNF podobnie jak m.in. banki i SKOK-i, które prowadzą porównywalną działalność w zakresie udzielania kredytów (pożyczek).	zwolnienie. Nie jest więc uzasadnionym założenie o porównywalności tych podmiotów.
93	Art. 24a ustawy CIT (uwaga poza zakresem projektu)	KGHM	Postulat oznaczenia dotychczasowej treści ust. 16 jako pkt 1 i dodanie nowego pkt 2. Perspektywa stosowania od 2025 r. przepisów o podatku globalnym stawia pod znakiem zapytania zasadność funkcjonowania szerokiej gamy obecnych w porządku prawnym UE i zarazem w krajowych systemach podatkowych środków o charakterze antyabuzyjnym. Kluczowe obszary styku regulacji z punktu widzenia ich celu dotyczą w szczególności podatku od zagranicznych jednostek kontrolowanych. Kilkuletnie doświadczenie w stosowaniu tych przepisów potwierdza, że jest to regulacja będąca największym wyzwaniem finansowo-administracyjnym i zarazem źródłem największych problemów praktycznych polskich podatników.	Uwaga nieuwzględniona. Propozycja wykracza poza zakres spraw regulowanych w projekcie.

			Zasadniczym celem zaproponowanej zmiany i zarazem spodziewaną korzyścią jest ograniczenie biurokracji dla przedsiębiorstw rozliczających podatek od zagranicznych jednostek kontrolowanych oraz ułatwienie prowadzenia działalności gospodarczej i zwiększenie ich konkurencyjności na świecie.	
94	Art. 24a ustawy CIT (uwaga poza zakresem projektu)	Konfederacja Lewiatan	Postulat wyłączenia stosowania regulacji CFC dla podmiotów objętych przepisami Filaru II. Proponujemy, aby ustawa CIT wyłączyła z zakresu stosowania zasad CFC grupy MNE i wchodzące w ich skład podmioty, które są już objęte regulacjami Filaru II. W następstwie wdrożenia przepisów Filaru II, obowiązek zapewnienia minimalnego poziomu opodatkowania zagranicznych spółek zależnych jest już realizowany w ramach systemu GloBE (<i>Global Anti-Base Erosion</i>) implementowanego do wewnętrznego porządku prawnego w Polsce za pośrednictwem ustawy z dnia 6 listopada 2024 r. o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych. Brak jest zatem podstaw, aby stosować dwa mechanizmy eliminacji agresywnego planowania podatkowego i strategii przenoszenia zysków. Utrzymanie obecnych zasad CFC w ramach ustawy CIT równoległe do Filaru II prowadzi do dublowania reżimów podatkowych, które realizują podobne cele — w szczególności przeciwdziałanie przenoszeniu zysków do jurysdykcji nisko opodatkowanych. W konsekwencji podatnicy mogą być narażeni na podwójne opodatkowanie lub znaczące obciążenia administracyjne bez proporcjonalnych korzyści fiskalnych. Dyrektywa Rady (UE) 2022/2523 implementowana do polskiego porządku prawnego ustanawia globalny podatek minimalny jako mechanizm kompleksowy i samowystarczalny. Regulacje zapewniają autonomiczne ramy do obliczenia podstawy opodatkowania, określenia kwoty podatku należnego oraz jego alokacji między podmioty w	Uwaga nieuwzględniona. Propozycja wykracza poza zakres spraw regulowanych w projekcie.

			grupie, wraz ze skonsolidowanym systemem obowiązków raportowych. Krajowe ustawodawstwo wprowadza również lokalny podatek wyrównawczy (QDMTT), który jest strukturalnie analogiczny do globalnego podatku minimalnego i ma pierwszeństwo przed globalnym podatkiem wyrównawczym. Na tym tle zasady CFC stanowią dodatkowy mechanizm, którego ratio legis jest identyczne, lub w dużej mierze równoważne z podatkiem wyrównawczym. Współistnienie takich nakładających się reżimów grozi tworzeniem niepotrzebnej złożoności i obciążeń administracyjnych dla podatników, bez zapewnienia proporcjonalnych korzyści fiskalnych. Dlatego państwa członkowskie powinny unikać ustanawiania równoległych lub konkurencyjnych reżimów podatkowych ukierunkowanych na te same podmioty. Takie dublowanie prowadzi do nadmiernej regulacji, osłabia zasadę proporcjonalności oraz podważa spójność i efektywność europejskich ram podatkowych w kontekście globalnego podatku minimalnego. Z tego względu postulujemy, aby ustawa CIT wyłączyła z reżimu CFC te grupy MNE, które są już objęte zasadami Filaru II. W sytuacji, gdy Filar II ma zastosowanie, funkcja antyabuzyjna jest już realizowana poprzez globalny podatek minimalny oraz QDMTT, co sprawia, że nakładanie dodatkowych regulacji o podobnym charakterze staje się nieadekwatne i nieuzasadnione.	
95	Art. 24a ustawy CIT (uwaga poza zakresem projektu)	Konfederacja Lewiatan	Postulat rozszerzenia wyłączenia z tytułu istotnej działalności gospodarczej na spółki z państw trzecich spoza EOG. Proponujemy, aby ustawa CIT została zmodyfikowana w taki sposób, by obowiązkowo rozszerzyć wyłączenie z opodatkowania CFC z tytułu istotnej działalności gospodarczej również na spółki z państw trzecich spoza EOG, o ile z tymi krajami obowiązują umowy umożliwiające wymianę informacji podatkowych.	Uwaga nieuwzględniona. Propozycja wykracza poza zakres spraw regulowanych w projekcie.

			Obecnie art. 24a ust. 16 ustawy CIT, przewiduje wyłączenie z opodatkowania CFC dla podmiotów podlegających opodatkowaniu od całości swoich dochodów w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, prowadzących w tym państwie istotną rzeczywistą działalność gospodarczą. Proponujemy wprowadzenie przepisów zgodnie z którymi wyłączenie obejmowałoby również podmioty spoza EOG — pod warunkiem istnienia odpowiedniej podstawy prawnej do uzyskania informacji podatkowych od tych państw. W tym kontekście warto odnieść się do wyroku TSUE z 26 lutego 2019 r., sprawa C-135/17 (dotyczącego niemieckich przepisów regulujących posiadanie udziałów w zagranicznych spółkach pośredniczących), z którego wynika, że jednym z kluczowych kryteriów stosowania zasad CFC wobec podmiotów z państw trzecich powinna być możliwość pozyskania przez krajowe organy podatkowe informacji o zagranicznym podmiocie kontrolowanym.	
96	Art. 24a ustawy CIT (uwaga poza zakresem projektu)	Konfederacja Lewiatan	Postulat wydłużenia terminu do złożenia zeznania CFC z 9 do 18 miesięcy. Stosowanie przepisów CFC generalnie ma zapewnić, że zyski sztucznie przenoszone do jurysdykcji nisko opodatkowanych są uwzględniane w podstawie opodatkowania spółki kontrolującej w UE. Jednak implementacja tych regulacji różni się znacznie między państwami członkowskimi, szczególnie w zakresie terminów raportowania i płatności podatku CFC podlegającego odliczeniu. W kontekście międzynarodowych grup prowadzi to do: – czasowego zawyżenia zobowiązania CFC z powodu braku możliwości uwzględnienia podatku faktycznie zapłaconego w państwie, w którym działa spółka	Uwaga nieuwzględniona. Propozycja wykracza poza zakres spraw regulowanych w projekcie.

			CFC (np. na Malcie CIT płacony jest 18 miesięcy po zakończeniu roku podatkowego), – różnic w czasie pomiędzy rozpoznaniem dochodu CFC i zapłatą podatku przez spółkę matkę a raportowaniem dochodu lub podatku przez spółkę zależną bezpośrednio kontrolującą podmiot CFC. W praktyce zatem: – termin raportowania CFC w jednym państwie członkowskim (jurysdykcja spółki zależnej) może przypadać później niż termin w innym państwie (jurysdykcja spółki matki); – skutkiem tego spółka matka musi ująć i zapłacić podatek CFC zanim uzyska dostęp do ostatecznych i zweryfikowanych informacji o kalkulacji CFC spółki zależnej lub zanim ta zakończy swoje własne raportowanie; – może to uniemożliwić uwzględnienie lub rozliczenie podatku CFC zapłaconego przez spółkę zależną, prowadząc do tymczasowego podwójnego opodatkowania. Aktualnie obowiązujący 9-miesięczny termin na raportowane wynikający z ustawy CIT nakłada dodatkowe obciążenia oraz ryzyko czasowego podwójnego opodatkowania. W celu zapewnienia sprawiedliwego stosowania reżimu CFC postulujemy o wydłużenie terminu raportowania do 18 miesięcy. Ograniczy to ryzyko, że spółka matka nie będzie zobowiązana do zapłaty podatku CFC przed zakończeniem cyklu raportowania przez spółkę zależną oraz że podatek CFC nie będzie czasowo zawyżany z powodu długich terminów płatności CIT w niektórych jurysdykcjach. To z kolei zapewni spójność, proporcjonalność i przewidywalność dla podatników i administracji podatkowych oraz wyeliminuje czasowe podwójne opodatkowanie na poziomie grupy.	
--	--	--	--	--

97	Art. 11g ust. 1 pkt 4 ustawy CIT (uwaga wykracza poza zakres projektu)	Konfederacja Lewiatan	Postulat zmiany art. 11g ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Mechanizm bezpiecznej przystani dla transakcji pożyczkowych może być zastosowany, jeśli w trakcie roku podatkowego łączny poziom zobowiązań albo należności podmiotu powiązanego z tytułu kapitału pożyczek z podmiotami powiązanymi liczony odrębnie dla udzielonych i zaciągniętych pożyczek wynosi nie więcej niż 20 mln zł lub równowartość tej kwoty (art. 11g ust. 1 pkt 4 ustawy CIT). Ten warunek stanowi istotną przeszkodę w zastosowaniu bezpiecznej przystani dla transakcji pożyczkowych, jako że nakazuje analizę poziomu zobowiązań i należności po obu stronach transakcji pożyczkowej w każdym roku obowiązywania umowy pożyczki. Dodatkowo, limit określony w przepisie nie był aktualizowany od momentu wprowadzenia. W świetle powyższego proponowana jest następująca zmiana brzmienia art. 11g ust. 1 pkt 4 ustawy CIT: <i>„4) w dniu zawarcia umowy pożyczki łączny poziom zobowiązań albo należności podatnika z tytułu kapitału pożyczek z podmiotami powiązanymi liczony odrębnie dla udzielonych oraz zaciągniętych pożyczek wynosi nie więcej niż 50 000 000 zł lub równowartość tej kwoty;”.</i>	Uwaga nieuwzględniona. Wytoczne OECD wskazują, że rozwiązania <i>safe harbour</i> powinny być wprowadzane przez administracje podatkowe z ostrożnością i że <i>safe harbour</i> powinien dotyczyć „mniejszych” podmiotów i nieskomplikowanych transakcji. OECD wymienia potencjalne ryzyka mogące wynikać z zastosowania <i>safe harbour</i>, takie jak m.in. brak zgodności przyjętych zasad <i>safe harbour</i> z zasadą ceny rynkowej. Skoro więc celem wprowadzenia regulacji <i>safe harbour</i> do krajowych przepisów jest ochrona podatników przed kwestionowaniem ceny transferowej przez organ podatkowy oraz uproszczenie obowiązków dokumentacyjnych a więc zwiększenie bezpieczeństwa podatkowego podatników i zmniejszenie obciążenia administracji jednocześnie, to rozszerzenie możliwości skorzystania z rozwiązania większej grupie podatników i objęcie nim większej liczby transakcji finansowych nie jest uzasadnione. Uproszczenie <i>safe harbour</i> jest instrumentem dla transakcji o relatywnie małych wartościach, gdzie koszty dokumentacji i sporu z organami są nieproporcjonalne do ryzyka zaniżenia podstawy opodatkowania. Podwyższenie progu wypaczyłoby tę funkcję. Podwyższanie progu może być również postrzegane jako osłabienie systemu kontroli cen transferowych. Natomiast kwestia podwyższenia limitu i tak pozostaje bez wpływu na konieczność monitorowania limitu przez cały rok, a zatem powyższa argumentacja nie znajduje uzasadnienia.
98	Art. 17 ust. 1 pkt 4 i pkt 6c ustawy CIT (uwaga wykracza poza zakres projektu)	Konfederacja Lewiatan	Postulat zmiany brzmienia art. 17 ust. 1 pkt 4 i pkt 6c ustawy CIT. Wskazanie na stanowiska negujące prawo organizacji pożytku publicznego do zwolnienia z CIT ich dochodów, jeżeli przekazane zostają na cele w tym zakresie w sposób pośredni, tj. na rzecz innych podmiotów – nawet jeśli ich cele pokrywają się z celami statutowymi wnioskodawcy (np. dla samorządowych instytucji kultury czy szpitali). Ograniczenie jest nadmiarowe - bezpośrednia realizacja celu przez podatnika nie zawsze jest konieczna ani efektywna, zwłaszcza gdy przekazanie środków innemu podmiotowi może zapewnić	Uwaga nieuwzględniona. Należy zwrócić uwagę na ukształtowaną spójną linię interpretacyjną w odniesieniu do zagadnienia przekazywania darowizn (pieniężnych i niepieniężnych), przez podmioty uprawnione do korzystania ze zwolnienia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, na rzecz podmiotów również przeznaczających swoje dochody na cele statutowe, także uprawnionych do korzystania z przedmiotowego zwolnienia (np. fundacje, stowarzyszenia) lub ze zwolnienia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 6c ustawy CIT.

			skuteczniejsze osiągnięcie założonych celów. Oczekiwane jest literalne dopuszczenie pośredniości w treści art. 17 ust. 1 pkt 4 i pkt 6c ustawy CIT. Postulat nadania art. 17 ust. 1 pkt 4 i pkt 6c ustawy CIT następującego brzmienia: „4) dochody podatników, z zastrzeżeniem ust. 1c, których celem statutowym jest działalność w zakresie określonym w art. 4 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie – w części przeznaczony bezpośrednio lub pośrednio na te cele;” oraz dodanie punktu o treści: - pkt 6c otrzymuje brzmienie: „6c) dochody organizacji pożytku publicznego, o których mowa w przepisach o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie - w części przeznaczony bezpośrednio lub pośrednio na działalność statutową, z wyłączeniem działalności gospodarczej;”.	Wynika z niej, że jeżeli darowizna przekazywana jest na cele tożsame z celami statutowymi podatnika (wymienionymi w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT), a przekazujący darowiznę wśród swoich celów statutowych ma również zapisy odnoszące się do wspierania innych podmiotów zajmujących się działalnością tożsamą do jego działalności statutowej, to darczyńca jest uprawniony do skorzystania ze zwolnienia podatkowego na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Dla przykładu można wskazać na interpretację 0114-KDIP2-1.4010.217.2017.11.S.KS z 3 lutego 2022 r., uwzględniającą niekorzystny dla organu wynik postępowania sądowno-administracyjnego (orzeczenie WSA z 31 października 2018 r., sygn. akt III SA/Wa 66/18, NSA z 5 października 2021 r., sygn. akt II FSK 329/19). Z uzasadnienia orzeczenia WSA wynika m.in. że „(...) <i>przekazywanie darowizn organ powinien traktować jako formę działania wnioskodawcy, a nie jako jego cel. Warunkiem skorzystania ze zwolnienia określonego w art. 17 ust. 1 pkt 4 u.p.d.o.p. jest aby cele przewidziane w statucie mieściły się w katalogu celów wymienionych w tym przepisie. Nie jest jednak wymagane, aby forma realizacji celów (jak np. przekazywanie darowizn fundacji) była precyzyjnie wymieniona w statucie. Ze statutu muszą wynikać cele, ale - wbrew twierdzeniu organu – do skorzystania ze zwolnienia nie jest konieczne, aby ze statutu wynikały formy działania czy też sposoby realizacji celów.</i>” Analogicznie do zwolnienia dla OPP należy interpretować zwolnienie na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 6c ustawy CIT darowizny na rzecz podmiotu prowadzącego działalność społecznie użyteczną tzw. statutową. Oznacza to, że przekazanie darowizny przez podmiot uprawniony do korzystania ze zwolnienia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 6c ustawy CIT na realizację celów statutowych podmiotowi korzystającemu ze zwolnienia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 lub art. 17 ust. 1 pkt 6c ustawy CIT umożliwia skorzystanie ze zwolnienia podatkowego.
--	--	--	--	---

				Zgodnie ze stanowiskiem MF skierowanym do KIS (pismo z 21.12.2021 r. DOP4.8223.55.2021.GEFH), w szczególności: <i>„(...) konstrukcja zwolnienia podatkowego zawarta w art. 17 ust. 1 pkt 4 i pkt 6c ustawy o CIT oraz ukształtowana na jej podstawie linia interpretacyjna i orzecznicza dopuszczają możliwość stosowania tego zwolnienia w przypadku darowizn (bezpośrednich i pośrednich) na rzecz podmiotów prowadzących działalność społecznie użyteczną (statutową), z wyjątkami obejmującymi spółki prowadzące działalność zarobkową (komercyjną), oraz na rzecz organizacji pożytku publicznego – przy zachowaniu odpowiednich warunków odnoszących się do treści statutów tych podmiotów oraz przeznaczenia i wydatkowania uzyskanych w ten sposób środków.”</i>
99	Art. 24ca ust. 2 pkt 7 ustawy CIT (uwaga wykracza poza zakres projektu)	Gekko Taxens Doradztwo Podatkowe Sp. z o.o	Postulat zmian legislacyjnych w przepisach dot. krajowego minimalnego CIT w celu uwzględnienia sytuacji przedsiębiorstw zajmujących się handlem samochodami osobowymi, które są towarem objętym opodatkowaniem podatkiem akcyzowym. W aktualnym stanie prawnym, zgodnie z art. 24ca ust. 2 pkt 7 ustawy CIT, dla celów obliczenia straty oraz udziału dochodów w przychodach, o których mowa w ust. 1, nie uwzględnia się zaliczonej odpowiednio do przychodów lub kosztów uzyskania przychodów kwoty podatku akcyzowego zawartego w cenie wyrobów akcyzowych kupowanych i sprzedanych przez podatnika dokonującego obrotu tymi wyrobami. Przepis referuje wyłącznie do pojęcia „wyrobów akcyzowych”, które nie uwzględnia samochodów osobowych – ich opodatkowanie samochodów podatkiem akcyzowym uregulowane jest odrębnie od wyrobów akcyzowych. Przykładowe propozycje modyfikacji treści art. 24ca ust. 2 pkt 7 ustawy CIT: <i>7) zaliczonej odpowiednio do przychodów lub kosztów uzyskania przychodów kwoty podatku akcyzowego zawartego</i>	Uwaga nieuwzględniona. W ramach zmian w konstrukcji opodatkowania minimalnym CIT (ustawą z dnia 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, Dz. U. z 2022 r. poz. 2180, z późn.zm.) dokonano w szczególności podwyższenia (do 2%) wskaźnika rentowności, przy jednoczesnej zmianie metodologii jego wyliczania - poprzez wyłączenie m.in. (obok podatku od sprzedaży detalicznej, podatku od gier, opłaty paliwowej, opłaty emisyjnej) także wartości zapłaconego podatku akcyzowego (przy uwzględnieniu także obrotu wyrobami akcyzowymi) - art. 24ca ust. 2 pkt 7 ustawy CIT. Nowelizacja miała zatem na celu wyłączenie ze wskaźnika rentowności kwoty podatku akcyzowego zawartego generalnie w cenie wyrobów akcyzowych kupowanych i sprzedanych przez podatnika dokonującego obrotu tymi wyrobami. Długofalowo chodziło o złagodzenie fiskalnego efektu tego opodatkowania.

			w cenie wyrobów akcyzowych i samochodów osobowych kupowanych i sprzedanych przez podatnika dokonującego nimi obrotu albo 7) zaliczonej odpowiednio do przychodów lub kosztów uzyskania przychodów kwoty podatku akcyzowego zawartego w cenie produktów objętych opodatkowaniem podatkiem akcyzowym, kupowanych i sprzedanych przez podatnika dokonującego obrotu tymi produktami. Dodatkowo, postulowane jest wprowadzenie w projekcie przepisów przejściowych, umożliwiających wejście nowelizacji od roku podatkowego rozpoczynającego się po 31 grudnia 2025 r.	Niemniej jednak obowiązujące regulacje dot. minimalnego CIT w zakresie przedstawionego zagadnienia, wykraczają poza przedmiot objęty nowelizacją.
100	Art. 24ca ustawy CIT (uwaga wykracza poza zakres projektu)	Konfederacja Lewiatan	Postulat wyłączenia z opodatkowania krajowym minimalnym CIT podmiotów, które podlegają opodatkowaniu globalnym minimalnym CIT. Wskazano, że cele krajowego minimalnego CIT (art. 24ca ustawy CIT) i globalnego minimalnego CIT (ustawa o opodatkowaniu wyrównawczym) są analogiczne. Równoległe stosowanie obu podatków do tych samych podmiotów skutkuje dublowaniem regulacji, zwiększeniem kosztów administracyjnych, podwójnym opodatkowaniem, obniżeniem konkurencyjności Polski i zniechęcaniem zagranicznych inwestorów. Proponowane jest uchylenie art. 24ca ustawy CIT lub alternatywnie dodanie jednostki redakcyjnej do art. 24ca ust. 14 ustawy CIT (np. jako pkt 14): „Ust. 14. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do podatników: (...) 14) którzy podlegają obowiązkom wynikającym z ustawy z dnia 6 listopada 2024 r. o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych (Dz.U. z 2024 r. poz. 1685).”	Uwaga nieuwzględniona. Propozycja wykracza poza zakres spraw regulowanych w projekcie.

101	Art. 24ca ust. 14 ustawy CIT (uwaga wykracza poza zakres projektu)	Grupa Kapitałowa PGE	Postulat dodania wyłączenia od krajowego minimalnego CIT podmiotów przygotowujących się do działalności w zakresie sprzedaży energii elektrycznej, ciepła lub gazu przewodowego oraz wprowadzenie przepisu umożliwiającego wejście w życie z mocą od 1 stycznia 2026 r. wyłączenia podmiotów z branży energetycznej. Wskazanie, że grupy energetyczne i pojedyncze przedsiębiorstwa znajdują się w procesie dekarbonizacji polskiej energetyki. W tym celu powołują spółki do prowadzenia inwestycji w nowe moce wytwórcze. Część z nich to projekty, których okres powstawania jest stosunkowo krótki – od kilkunastu miesięcy do dwóch-trzech lat (np. farmy fotowoltaiczne, czy lądowe farmy wiatrowe). Inne wymagają dłuższego okresu (elektrownie gazowe, czy morskie farmy wiatrowe) – powyżej 3 lat. Natomiast elektrownie jądrowe to inwestycje, których okres realizacji znacząco przekracza dekadę. W trakcie inwestycji podmioty je realizujące uzyskują przychody związane z rozwojem przyszłej działalności w zakresie wytwarzania lub sprzedaży energii elektrycznej m.in. z lokat i innych instrumentów służących zarządzaniu posiadanymi środkami finansowymi lub z najmu nieruchomości. Jednak przychody te, w powiązaniu z kosztami funkcjonowania podatnika, nie pozwalają uzyskać rentowności podatkowej uprawniającej do wyłączenia z podatku minimalnego. Proponowane jest dodanie w art. 24ca ust. 14 po pkt 5 ustawy CIT nowego pkt 5a w brzmieniu: <i>„5a) o których mowa w pkt 5 lit. e, również w okresie przygotowania do działalności, o której mowa w tym przepisie, jeśli w okresie przygotowania:</i> <i>a) nie osiągają przychodów lub</i> <i>b) osiągają przychody inne niż przychody wymienione w pkt 5 lit. e, pod warunkiem, że przychody te mają charakter towarzyszący działalności koncesjonowanej w okresie przygotowania do tej działalności.”.</i>	Uwaga nieuwzględniona. Propozycja wykracza poza zakres spraw regulowanych w projekcie.
-----	--	----------------------	---	--

			W celu zapobieżenia sytuacjom wykorzystywania ww. wyłączenia, proponowane jest dodanie w art. 24ca ustawy CIT nowego ustępu 18 w brzmieniu: <i>„18. W przypadku, gdy podatnik, o którym mowa w ust. 14 pkt 5a, zmieni zakres lub profil działalności gospodarczej, na skutek czego nie uzyskuje przychodów z działalności wymienionej w ust. 14 pkt 5 lit. e lub uzyskiwane przychody z tej działalności nie stanowią większości przychodów innych niż zysków kapitałowych, podatnik dokonuje korekty zeznania, o którym mowa w art. 27 ust. 1, za wszystkie okresy nieprzedawnione, w których korzystał z wyłączenia wskazanego w ust. 14 pkt 5a.”</i>	
102	Art. 24ca ust. 15 ustawy CIT (uwaga wykracza poza zakres projektu)	Konfederacja Lewiatan	Propozycja zmiany brzmienia art. 24ca ust. 15 ustawy CIT tak, aby obowiązek złożenia zawiadomienia wraz z listą spółek tworzących grupę podmiotów na potrzeby wyłączenia grupowego (art. 24ca ust. 14 pkt 6), dotyczył wyłącznie tych podmiotów, które nie kwalifikują się do innych wyłączeń przewidzianych w ust. 14. Obecne brzmienie przepisu prowadzi do niejednoznaczności i może być interpretowane jako nakładające obowiązek informacyjny również na podmioty, które – mimo przynależności do grupy – korzystają z innych wyłączeń. Takie rozwiązanie generuje zbędne obciążenia administracyjne i jest sprzeczne z zasadą proporcjonalności oraz z postulatem racjonalnego stanowienia prawa podatkowego. Proponowane jest nadanie art. 24ca ust. 15 ustawy CIT następującego brzmienia: <i>„15. Podatnicy, o których mowa w ust. 14 pkt 6 niekorzystający z innego wyłączenia wskazanego w ust. 14, przekazują do urzędu skarbowego informację o spółkach wchodzących w roku podatkowym w skład grupy spełniającej warunki określone w tym przepisie, w terminie złożenia zeznania, o którym mowa w ust. 11”.</i>	Uwaga nieuwzględniona. Propozycja wykracza poza zakres spraw regulowanych w projekcie.

103	Art. 23 ust. 1 pkt 34 ustawy PIT oraz art. 16 ust. 1 pkt 39 ustawy CIT (uwaga wykracza poza zakres projektu)	Związek Banków Polskich	Proponowane zmiany w art. 23 ust. 1 pkt 34 ustawy PIT oraz art. 16 ust. 1 pkt 39 ustawy CIT mają na celu usunięcie wątpliwości dotyczących ujmowania w kosztach uzyskania przychodów strat z odpłatnego zbycia dłużnych papierów wartościowych (m.in. obligacji PFR, BGK, JST i obligacji korporacyjnych). Doprecyzowanie pozostaje spójne z interpretacją ogólną Ministra Finansów z 26 kwietnia 2021 r., zgodnie z którą strata ze zbycia skarbowych papierów wartościowych stanowi koszt podatkowy w CIT. Z uwagi na jednolity charakter prawny obligacji jako papierów dłużnych, zasadne jest jednoznaczne wskazanie, że strata ze zbycia wszystkich dłużnych papierów wartościowych stanowi koszt uzyskania przychodu. Zmiana zapewnia równe traktowanie podatkowe instrumentów tego samego rodzaju oraz eliminuje różnice zależne od emitenta, wspierając zasadę sprawiedliwości podatkowej. Może także ograniczyć ryzyko spadku popytu na obligacje i wzrostu kosztów emisji. Podkreślenia wymaga, że straty mogą wynikać z czynników rynkowych (np. stóp procentowych, inflacji, ryzyka walutowego lub specyfiki ceny nabycia). Jednocześnie obowiązujące przepisy przewidują mechanizmy przeciwdziałania nadużyciom, co uzasadnia wprowadzenie doprecyzowania bez dodatkowych ograniczeń.	Uwaga nieuwzględniona. Propozycja wykracza poza zakres spraw regulowanych w projekcie.
-----	--	---------------------------------------	--	--