Ustawa o zarządzie sukcesyjnym pełna luk?

Ustawa o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej rozwiązuje wiele problemów związanych ze śmiercią przedsiębiorcy i umożliwia zachowanie ciągłości prowadzenia działalności gospodarczej w formie „przedsiębiorstwa w spadku" przez określony w ustawie okres, niezbędny do zakończenia postępowania spadkowego. W ocenie Najwyższej Izby Kontroli zaprojektowane rozwiązania prawne umożliwiają spadkobiercom zmarłych przedsiębiorców kontynuowanie działalności gospodarczej do czasu ostatecznego uregulowania spraw spadkowych (działu spadku). Niemniej jednak NIK wykazał wyraźne luki w ustawie.

Interpelacja nr 25414 do ministra przedsiębiorczości i technologii w sprawie luk legislacyjnych w ustawie o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej

Pani Minister,

uchwalona przez Sejm RP 5 lipca 2018 r. ustawa o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej rozwiązuje wiele problemów związanych ze śmiercią przedsiębiorcy i umożliwia zachowanie ciągłości prowadzenia działalności gospodarczej w formie „przedsiębiorstwa w spadku" przez określony w ustawie okres (nie dłużej niż dwa lata), niezbędny do zakończenia postępowania spadkowego. Przyjęte w ustawie rozwiązania umożliwiają uregulowanie spraw spadkowych oraz rozliczeń z fiskusem bez konieczności „wygaszania" działalności przedsiębiorstwa.

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli zaprojektowane rozwiązania prawne umożliwiają spadkobiercom zmarłych przedsiębiorców kontynuowanie działalności gospodarczej do czasu ostatecznego uregulowania spraw spadkowych (działu spadku). Niemniej jednak NIK zwraca uwagę, iż w przyjętej regulacji:

- nie przewidziano rozwiązań pozwalających przekazać przedsiębiorstwo zmarłego (rozumiane jako zorganizowany zespół składników materialnych i niematerialnych przeznaczonych do prowadzenia działalności gospodarczej) jego następcom prawnym; w dalszym ciągu niezbędne będzie rozpoczęcie działalności gospodarczej na własny rachunek; zdaniem NIK powinny istnieć rozwiązania umożliwiające następcom prawnym bezpośrednie przejęcie przedsiębiorstwa zmarłego;
- nowe regulacje pomijają problemy wynikające ze śmierci małżonka przedsiębiorcy prowadzącego działalność gospodarczą, jeżeli pomiędzy małżonkami istniał ustrój wspólności majątkowej;
- wprowadzany ustawą obowiązek zapłaty podatku od spadków i darowizn w sytuacji zaprzestania przez nabywcę własności przedsiębiorstwa działalności gospodarczej przed upływem dwóch lat od jego nabycia może istotnie ograniczyć korzystanie z przewidzianych tą ustawą instrumentów przez osoby potencjalnie zainteresowane kontynuowaniem działalności po śmierci przedsiębiorcy, zwłaszcza w przypadku osób z najbliższej rodziny zmarłego.

Najwyższa Izba Kontroli wskazuje ministrowi przedsiębiorczości i technologii potrzebę:

- wprowadzenia do ustawy o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej zmian mających na celu likwidację skutków śmierci małżonka przedsiębiorcy

prowadzącego działalność gospodarczą na podstawie wpisu do CEIDG, jeżeli pomiędzy małżonkami istniał ustrój wspólności majątkowej;
- doprecyzowanie projektowanego art. 4b ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (dodawanego ustawą o zarządzie sukcesyjnym) w taki sposób, aby jednoznacznie z niego wynikało, że dotyczy on wyłącznie osób nieobjętych dyspozycją art. 4a ust. 1 tej ustawy;
- wprowadzenie dłuższego vacatio legis ustawy o zarządzie sukcesyjnym w celu umożliwienia dostosowania systemów informatycznych instytucji publicznych, które zgodnie z projektem tej ustawy będą egzekwować wywiązywanie się z zobowiązań publicznoprawnych przedsiębiorstwa w spadku.

Bardzo proszę o odpowiedź na pytanie:

Ponieważ NIK wykazał wyraźne luki w ustawie o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej, jak ustosunkuje się Pani do tych braków i wskazówek Najwyższej Izby Kontroli?

Poseł Grzegorz Furgo

20 sierpnia 2018 r.

Odpowiedź na interpelację nr 25414 w sprawie luk legislacyjnych w ustawie o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej

Szanowny Panie Marszałku,

w odpowiedzi na interpelację nr 25414 posła na sejm RP Pana Grzegorza Furgo w sprawie luk legislacyjnych w ustawie o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej, wskazanych przez NIK uprzejmie przedstawiam wyjaśnienia.

Sukcesja biznesu jest jednym z największych wyzwań, przed jakim stają obecnie przedsiębiorcy działający na podstawie wpisu do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej (CEIDG), w tym zwłaszcza firmy rodzinne. Prawo powinno wspierać procesy sukcesyjne tak, by polskie firmy mogły umacniać się w sztafecie pokoleń.

Podstawową barierą w sukcesji przedsiębiorstw był brak regulacji prawnych pozwalających zachować ciągłość działalności gospodarczej w przypadku śmierci przedsiębiorcy. Problem ten w sposób kompleksowy rozwiązuje ustawa o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej (Ustawa). Jej celem jest jak najszybsze wypełnienie systemowej luki, która uniemożliwia kontynuację prowadzenia przedsiębiorstwa w czasie zmiany pokoleniowej. W dotychczasowym stanie prawnym, z chwilą śmierci przedsiębiorcy, jego przedsiębiorstwo (w znaczeniu funkcjonalnym) popadało w niebyt prawny. Stawało się jedynie masą majątkową, która podlegała dziedziczeniu. Następca prawny mógł bezpośrednio nabyć ten majątek na podstawie zapisu windykacyjnego. Stosunki i prawa, które sprawiają, że majątek przedsiębiorstwa tworzy organizm gospodarczy (umowy o pracę, uprawnienia wynikające z koncesji, zezwoleń itd.) są jednak ściśle związane z osobą przedsiębiorcy, dlatego wygasały wraz z jego śmiercią. Działalność przedsiębiorstwa mogła więc zostać co najwyżej wznowiona na bazie odziedziczonego majątku, po okresie, którego długość zależała od sprawności procedur spadkowych. Ustawa wprowadza kompleksowe narzędzia, które pozwolą na funkcjonowanie przedsiębiorstwa – m.in. przy utrzymaniu w mocy stosunków

pracy oraz koncesji, licencji i zezwoleń, przy zachowaniu płynności rozliczeń podatkowych oraz możliwości korzystania z firmowych rachunków bankowych – aż do czasu działu spadku, który przesądza sytuację własnościową przedsiębiorstwa. Rozwiązuje tym samym kluczowe problemy sukcesji przedsiębiorstw osób fizycznych i ogranicza ryzyko niewykorzystania potencjału sukcesyjnego polskich firm.

Najwyższa Izba Kontroli oceniła działania MPiT w zakresie regulacji dotyczących sukcesji przedsiębiorstw prowadzonych przez osoby fizyczne jako właściwe i skuteczne.

W ocenie Ministra Przedsiębiorczości i Technologii, dalsze ułatwianie procesów sukcesyjnych jest ze wszech miar pożądane. Niemniej, uwagi NIK dotyczące kompletności i skuteczności narzędzi przewidzianych w Ustawie oraz zawarte w powołanej w interpelacji informacji o wynikach kontroli pt. Działania organów państwa wobec problematyki dziedziczenia przedsiębiorstw (Informacja) wnioski de lege ferenda, wymagają następujących zastrzeżeń.

1. Kwestia przejęcia działalności „wprost" przez następcę prawnego przedsiębiorcy

W ocenie NIK niedostatkiem Ustawy jest to, że nie przewidziano w niej rozwiązań pozwalających przekazać przedsiębiorstwo zmarłego (rozumiane jako zorganizowany zespół składników materialnych i niematerialnych przeznaczonych do prowadzenia działalności gospodarczej) jego następcy prawnemu. W dalszym ciągu niezbędne będzie rozpoczęcie działalności gospodarczej na własny rachunek. Zdaniem NIK powinny istnieć rozwiązania umożliwiające następcom prawnym przejęcie „wprost" działalności zmarłego.

Powyższy postulat ma charakter bardzo ogólny. Możliwość przekazania następcy prawnemu przedsiębiorstwa zmarłego, rozumianego jako zorganizowany zespół składników materialnych i niematerialnych przeznaczonych do prowadzenia działalności gospodarczej (zob. art. 551 Kodeksu cywilnego), przewidują już obecnie przepisy prawa spadkowego. W szczególności, przedsiębiorstwo może być przedmiotem zapisu windykacyjnego, który powoduje, że z chwilą otwarcia spadku przedsiębiorstwo zostaje nabyte bezpośrednio przez zapisobiercę windykacyjnego. Problemy związane z sukcesją dotyczą jednak przede wszystkim zachowania bytu przedsiębiorstwa w znaczeniu funkcjonalnym, a nie przedmiotowym. Kluczowe jest utrzymanie w mocy związanych z działalnością gospodarczą praw, których płynnej sukcesji nie zapewniają same przepisy prawa spadkowego (np. uprawnienia z decyzji administracyjnych, kontynuacja stosunków pracy).

NIK nie wyjaśniła w swych uwagach, na czym powinno polegać przejęcie przedsiębiorstwa „wprost". Wskazała jedynie na istniejącą nadal konieczność rozpoczęcia działalności gospodarczej na własny rachunek przez następcę prawnego przedsiębiorcy. Wymóg taki nie powinien jednak budzić wątpliwości. Przedsiębiorstwo w rozumieniu art. 55.1 k.c. nie ma osobowości prawnej i jest ściśle związane z prowadzącym je podmiotem. To przedsiębiorca, osobiście, jest adresatem decyzji, podatnikiem, pracodawcą oraz stroną innych umów. By „upodmiotowić" przedsiębiorstwo jego właściciel może np. założyć spółkę. Jeśli jednak tego nie uczyni, sukcesor musi podjąć działalność gospodarczą na własny rachunek. Jak każdy inny podmiot wykonujący działalność gospodarczą – musi być przedsiębiorcą (art. 43.1 k.c., art. 4 Prawa przedsiębiorców). Nie może, co oczywiste, trwale działać „pod nazwiskiem" zmarłego, na jego rachunek czy też na podstawie jego wpisu do CEIDG. Od decyzji następcy prawnego zależy, czy w celu kontynuacji działalności gospodarczej przedsiębiorcy również zdecyduje się na wpis do CEIDG, czy np. założy spółkę.

Nie sposób wyobrazić sobie sytuacji, w której na podstawie wpisu danego przedsiębiorcy – osoby fizycznej, mogłaby być wykonywana działalność gospodarcza przez różne osoby i przez wiele lat po śmierci tego przedsiębiorcy. Nie wydaje się też możliwy mechanizm, w którym dochodziłoby do „automatycznego" przejęcia działalności gospodarczej przez następcę prawnego, bez jego aktywności, a ściślej, bez decyzji co do dalszego prowadzenia przedsiębiorstwa na własny rachunek albo w innej formie prawnej (np. w formie spółki handlowej). Proces sukcesji przedsiębiorstwa musi opierać się na autonomii woli sukcesora, gdyż – co oczywiste – nikogo nie można zmusić do wykonywania działalności gospodarczej.

Ponadto, sama konieczność podjęcia przez następcę prawnego działalności gospodarczej w wybranej formie prawnej nie rodzi dziś większych problemów praktycznych. Kluczowa jest możliwość przejęcia praw związanych z przedsiębiorstwem, które w dotychczasowym stanie prawnym wygasają z chwilą śmierci przedsiębiorcy. Cel ten jest w Ustawie realizowany kompleksowo. Narzędzia w niej przewidziane zostały skonstruowane w taki sposób, by ułatwić przejęcie przedsiębiorstwa docelowemu sukcesorowi. Zarząd sukcesyjny to środek do realizacji celu, jakim jest przejęcie przedsiębiorstwa przez sukcesora, przy zachowaniu ciągłości jego funkcjonowania w newralgicznym okresie przejściowym, gdy trwają formalności spadkowe i zapadają decyzje co do dalszych losów przedsiębiorstwa. Sytuacja zmienia się w momencie działu spadku. Kończy się wówczas czas niepewności, a osoba, której przypada przedsiębiorstwo, może bez przeszkód korzystać z takich narzędzi w zakresie zarządzania firmą, jakie mają do dyspozycji inni przedsiębiorcy.

Skorzystanie z zarządu sukcesyjnego pozwoli utrzymać w mocy najistotniejsze dla dalszego funkcjonowania przedsiębiorstwa uprawnienia, które następnie może bez przeszkód nabyć następca prawny przedsiębiorcy (np. przejąć zakład pracy zgodnie z art. 23.1 Kodeksu pracy). Brak było dotychczas systemowych rozwiązań umożliwiających przeniesienie decyzji związanych z przedsiębiorstwem bezpośrednio na następcę prawnego przedsiębiorcy, w związku z czym Ustawa kompleksowo reguluje ten problem.

2. Trudności wynikające ze śmierci małżonka przedsiębiorcy

Minister Przedsiębiorczości i Technologii dostrzega problemy praktyczne, jakie mogą wynikać ze śmierci małżonka przedsiębiorcy w przypadku wspólności majątkowej małżonków. Trzeba jednak podkreślić, że w takiej sytuacji nie następują tak drastyczne skutki, jakie wiążą się ze śmiercią samego przedsiębiorcy. Przedsiębiorstwo nie przestaje istnieć (w szczególności, nie wygasają umowy o pracę, decyzje związane z przedsiębiorstwem czy numer NIP). Z uwagi na procedury spadkowe, utrudnione może być natomiast zarządzanie przedsiębiorstwem. Zagadnienie to – wykraczające poza zakres przedmiotowy i cel uchwalonej Ustawy – zostanie poddane odrębnej analizie.

Należy jednocześnie podkreślić, że sukcesja przedsiębiorstw jest zagadnieniem skomplikowanym i wielowątkowym. Na płynność procesów sukcesyjnych wpływają systemowe zagadnienia, takie jak reguły dziedziczenia oraz wykonywania działalności gospodarczej przez jednego z małżonków w ustroju wspólności majątkowej. Na gruncie tych zagadnień ścierają się istotne wartości, takie jak wola spadkodawcy i ochrona spadkobierców, ochrona prawa własności i autonomii woli właściciela, czy wolność działalności gospodarczej. Cel, jakim jest zachowanie ciągłości funkcjonowania przedsiębiorstwa, jako dobra mającego wartość nie tylko ekonomiczną, ale i społeczną, musi być realizowany z poszanowaniem tych wartości. Zmiany w zakresie systemu prawa spadkowego lub

wspólności majątkowej małżeńskiej wpływałyby nie tylko na zagadnienia związane z działalnością gospodarczą, dlatego wymagają pogłębionych analiz i szerokich konsultacji.

3. Zwolnienie z podatku od spadków (art. 4b ustawy o podatku od spadków i darowizn)

Wnioski NIK w zakresie zwolnienia z podatku od spadków i darowizn wynikają przede wszystkim, jak się wydaje, z niewłaściwej wykładni dodawanego art. 4b ustawy o podatku od spadków i darowizn (u.p.s.d.), a ponadto, nie uwzględniają całości uwarunkowań systemowych.

3.1. Relacja między art. 4a i 4b ustawy o podatku od spadków i darowizn

Ustawa nie wprowadza żadnych nowych obowiązków w zakresie podatku od spadków i darowizn ani nie pogarsza sytuacji osób z kręgu najbliższej rodziny zmarłego. Dodawany art. 4b u.p.s.d. wprowadza nowe zwolnienie z tego podatku. Skorzystają z niego osoby dziedziczące przedsiębiorstwo, nienależące do kręgu najbliższej rodziny spadkodawcy. Ułatwi to sukcesję w przypadkach, gdy wśród bliskich przedsiębiorcy nie ma osoby, która mogłaby kontynuować prowadzenie przedsiębiorstwa. Sukcesor nie będzie musiał bowiem ponosić istotnego ciężaru, jaki jest podatek od spadków i darowizn.

Zwolnienie z podatku od spadków i darowizn w przypadku nabycia przedsiębiorstwa w spadku albo tytułem zapisu windykacyjnego przez małżonka, zstępnych, wstępnych, pasierba, rodzeństwo, ojczyma lub macochę nie jest uwarunkowane dalszym prowadzeniem przedsiębiorstwa przez te osoby. Przysługuje im bowiem dalej idące, bezwarunkowe zwolnienie, przewidziane w art. 4a u.p.s.d.

Zwolnienie określone w art. 4a u.p.s.d. ma najszerszy charakter i obejmuje bezwarunkowo nabycie własności wszystkich rzeczy lub praw majątkowych, w tym wchodzących w skład przedsiębiorstwa, przez wymienione w tym przepisie osoby najbliższe. Zwolnienie to wyprzedza warunkowe uprawnienie wynikające z dodawanego art. 4b u.p.s.d. W przypadku innych przepisów u.p.s.d określających ulgi i zwolnienia o charakterze warunkowym także nie zamieszczono w odpowiednich przepisach (art. 4 ust. 1 pkt 1, 5 i 5a oraz art. 16 u.p.s.d.) zastrzeżeń wskazujących, że nie obejmują one osób wymienionych w art. 4a, a mimo to ich stosowanie nie powoduje trudności interpretacyjnych.

W ocenie Ministra Przedsiębiorczości i Technologii nie zasługuje również na uwzględnienie wniosek de lege ferenda, wskazujący na konieczność doprecyzowania art. 4b u.p.s.d. Kwestia relacji art. 4a i 4b u.p.s.d. była szczegółowo analizowana we współpracy z Ministerstwem Finansów już w trakcie procesu legislacyjnego i nie powinna budzić wątpliwości interpretacyjnych. Zmiana ustawy w okresie vacatio legis byłaby działaniem niepożądanym z punktu widzenia pewności prawa. Nie powinna zatem niewątpliwie następować jedynie na podstawie przypuszczeń, że dany przepis może być wadliwie interpretowany, szczególnie, że projekt Ustawy poddany był długotrwałym konsultacjom publicznym.

3.2. Warunek skorzystania z nowego zwolnienia

Celem zwolnienia z podatku od spadków i darowizn osób, które nabywają przedsiębiorstwo wskutek śmierci przedsiębiorcy, mimo że nie należą do kręgu jego najbliższej rodziny, jest ułatwienie poszukiwania sukcesora, a w konsekwencji przeprowadzenie sukcesji i dalsze funkcjonowanie przedsiębiorstwa. Przed wejściem w życie dodawanego art. 4b u.p.s.d., osoby

objęte nowym zwolnieniem – jeśli decydują się na przyjęcie spadku albo zapisu windykacyjnego – muszą zapłacić podatek, który sięgać może 20% czystej wartości nabywanego majątku.

Wprowadzając nowe zwolnienie należało mieć na uwadze dwa istotne czynniki. Po pierwsze, konieczne było ograniczenie ryzyka występowania przypadków, w których zwolnienie nie odniosłoby zamierzonego celu, tj. nie motywowałoby do rzeczywistej sukcesji przedsiębiorstwa i kontynuacji jego funkcjonowania. Po drugie, wpływy z podatku od spadków i darowizn stanowią dochód gmin. Ubytek z tytułu prowadzonego zwolnienia został w związku z tym zrekompensowany przez dochody z podatku dochodowego, w którym gminy mają udział.

Jednocześnie, wymóg dalszego prowadzenia przedsiębiorstwa, przewidziany w art. 4b u.p.s.d., został ukształtowany w sposób bardzo elastyczny. Kontynuacja działalności przedsiębiorstwa może np. przybrać formę spółki, do której przedsiębiorstwo zostanie wniesione tytułem wkładu. Okres w jakim warunek ten trzeba spełniać, z pierwotnie planowanych 5 lat, został skrócony do lat 2. Jest to, w ocenie Ministra Przedsiębiorczości i Technologii, warunek konieczny, by w praktyce realizowany był cel nowego zwolnienia, a jednocześnie nie nazbyt uciążliwy dla podatników.

4. Okres vacatio legis

Nie jest zdaniem Ministra Przedsiębiorczości i Technologii zasadne wydłużenie okresu vacatio legis. Do Ministerstwa Przedsiębiorczości i Technologii stale docierają sygnały o pilnej potrzebie wprowadzenia rozwiązań, dzięki którym przedsiębiorstwo prowadzone na podstawie wpisu do CEIDG nie będzie popadało w niebyt prawny z chwilą śmierci przedsiębiorcy. Problem jest niewątpliwie coraz bardziej palący, gdyż wzrasta liczba przedsiębiorców, którzy ukończyli 65. rok życia. Pod koniec 2017 r. wynosiła ona ok. 200 tys., w I połowie 2018 r. – ok. 212 tys., a obecnie jest już wpisanych do CEIDG ok. 230 tys. takich przedsiębiorców. Każdy miesiąc, o jaki zostałoby odsunięte w czasie wejście w życie ustawy to ryzyko, że nie zostanie wykorzystany potencjał sukcesyjny kolejnych setek polskich firm.

Mimo nielicznych uwag dotyczących okresu vacatio legis, uzgodnienia międzyresortowe zakończyły się przyjęciem okresu 3 miesięcy od dnia ogłoszenia Ustawy. W przekonaniu Ministra Przedsiębiorczości i Technologii proces legislacyjny, którego przedmiotem była Ustawa, jest przykładem efektywnej współpracy wielu resortów, innych instytucji publicznych i partnerów społecznych. Podmioty te wykazały duże zrozumienie dla wagi regulowanych w ustawie zagadnień i potrzeby jak najszybszego ich wdrożenia. Obecnie do Ministerstwa nie docierają informacje, które wskazywałyby na ryzyko niewdrożenia Ustawy w zaplanowanych okresie vacatio legis. Warto dodać, że trwają już prace nad dostosowaniem CEIDG do nowych rozwiązań, co wydaje się największym technicznym wyzwaniem w zakresie wdrożenia Ustawy.

Podsekretarz stanu w Ministerstwie Przedsiębiorczości i Technologii
Mariusz Haładyj

Link: https://www.podatki.biz/artykul/drukuj/14_39155.htm