

Uzasadnienie

I. Potrzeba regulacji

Działalność gospodarcza prowadzona indywidualnie przez osoby fizyczne jest zdecydowanie najpopularniejszą formą wykonywania działalności gospodarczej w Polsce. Potwierdzają to m.in. dane z rejestru REGON. Według stanu na dzień 31 grudnia 2016 r. w rejestrze REGON wpisanych było blisko 3 miliony osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą i niemal 300 tysięcy spółek cywilnych. Dla porównania, wszystkich spółek handlowych było wpisanych do tego rejestru niewiele ponad 500 tysięcy. Taka struktura form prowadzenia działalności gospodarczej utrzymuje się – w samym 2016 r. jednoosobowa firma była wybierana przez ponad 80% osób rozpoczynających działalność gospodarczą.

W Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej (CEIDG) wpisanych jest natomiast ok. 2,4 mln przedsiębiorców (aktywnych i tych, którzy zawiesili wykonywanie działalności gospodarczej).

Wielu przedsiębiorców będących osobami fizycznymi osiąga wielomilionowe obroty oraz tworzy miejsca pracy dla dziesiątek a nawet setek osób. Stworzone przez osoby fizyczne przedsiębiorstwa stanowią istotny element regionalnego i krajowego rynku.

W świetle danych Instytutu Biznesu Rodzinnego, firmy rodzinne stanowią 36% wszystkich polskich przedsiębiorstw oraz wytwarzają 10% PKB naszego kraju. Zgodnie z innymi badaniami w Polsce w 2014 r. firmy rodzinne stanowiły ok. 1-1,2 mln podmiotów gospodarczych, z czego duży odsetek stanowiły firmy jednoosobowe, reprezentujące sektor MŚP, które generowały prawie 40% polskiego PKB oraz dawały zatrudnienie dla ok. 50% polskich pracowników¹.

Najważniejszymi cechami charakteryzującymi firmy rodzinne są: budowanie przedsiębiorstwa na własności, sukcesja rodzinna oraz zaangażowanie rodziny w prowadzenie biznesu. Jak wskazała w swoim badaniu M. Szczepkowska (2010), firmy rodzinne lepiej radzą sobie w trakcie kryzysu gospodarczego i charakteryzują się „większą przeżywalnością” dzięki m.in. silniejszej motywacji jej pracowników. Właściciele utożsamiają się ze swoim przedsiębiorstwem, podejmując zdwojone wysiłki, aby odnieść sukces i zapobiec niepowodzeniu.

Jednym z podstawowych wyzwań stojących przed firmami rodzinnymi jest kwestia sukcesji pokoleniowej. Zaprzestanie prowadzenia danego przedsiębiorstwa następuje często już w drugim pokoleniu, tj. w pokoleniu dzieci założycieli. Jak wskazali w swoim badaniu J. Jeżak, W. Popczyk i A. Winnicka-Popczyk (2004), aż 70% firm rodzinnych nie przechodzi w ręce kolejnego pokolenia. Szereg innych badań (m.in. E&Y, PwC) potwierdza skalę tego zjawiska.

Wśród osób fizycznych, które rozpoczynały działalność gospodarczą na początku lat dziewięćdziesiątych XX wieku, spora grupa zbliża się lub osiągnęła już wiek podeszły,

¹ Zaobserwowane różnice między wynikami badań mogą wynikać z odmiennego rozumienia pojęcia „firm rodzinnych” przyjętego na potrzeby analizy statystycznej – przedsięwzięcia te przybierają różne formy prawne.

zwiększający statystyczne prawdopodobieństwo śmierci bądź poważnych chorób. Obecnie w CEIDG jest wpisanych ponad blisko 200 tysięcy osób, które ukończyły 65 rok życia². W CEIDG ujawnionych jest blisko 103,5 tys. przedsiębiorców, będących współnikami spółek cywilnych, spośród których ukończone sześćdziesiąt pięć lat ma przeszło 21 tys. osób³. W perspektywie najbliższych 10-20 lat problem sukcesji przedsiębiorstwa osoby fizycznej będzie dotyczył coraz liczniejszej grupy przedsiębiorców.

Ponadto, należy mieć na uwadze przypadki nagłych chorób lub nieszczęśliwych wypadków, w wyniku których przedsiębiorstwo traci jedyną osobę uprawnioną do zarządzania nim.

W aktualnym stanie prawnym istnieją pewne instrumenty pozwalające na tworzenie i realizację planów sukcesji przedsiębiorstw. Jak jednak pokazują analizy – większość przedsiębiorców nie sporządza takich planów, pozostawiając nierozwiązanym problem sukcesji przedsiębiorstwa. W wielu przypadkach konieczna staje się likwidacja w momencie śmierci przedsiębiorcy czy też innych zdarzeń uniemożliwiających ich dalsze funkcjonowanie (jak np. poważna choroba). Rodzi to wiele zagrożeń dla majątku przedsiębiorstwa, zatrudnionych pracowników i obrotu gospodarczego, w tym wierzycieli.

Problem planowania sukcesji w firmach rodzinnych został dostrzeżony również na poziomie europejskim. W świetle danych statystycznych Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego około 450 tys. firm zatrudniających około 2 mln pracowników, staje przed wyzwaniem zapewnienia ciągłości prowadzenia przedsiębiorstwa osoby fizycznej. Ze względu na nieudane sukcesje zamykanych jest w państwach członkowskich ok. 150 tysięcy firm rocznie, co w konsekwencji prowadzi do likwidacji 600 tysięcy miejsc pracy⁴ – dane te obejmują również Polskę.

Z badania przeprowadzonego przez Instytut Biznesu Rodzinnego wynika, że aż 70% właścicieli firm rodzinnych chce przekazać biznes swoim następcom prawnym, jednakże 41,5% z nich nie myślało o tym, jak tego dokonać, 31% zainteresowało się problematyką sukcesji, ale nie ma dokładnego planu działania. Tylko 9,2% respondentów odpowiedziało, że są dobrze przygotowani na przekazanie biznesu swoim następcom.

W obecnym stanie prawnym wraz ze śmiercią przedsiębiorcy *de facto* kończy się byt prawny prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa jako „organizmu gospodarczego”. Wiąże się z tym szereg problemów dotyczących sfery prawa prywatnego i publicznego, które w praktyce uniemożliwiają lub znacząco utrudniają kontynuację czy wznowienie działalności przedsiębiorstwa przez następców prawnych przedsiębiorcy. Do najważniejszych z nich należą:

- 1) brak „ośrodka decyzyjnego” – jednej osoby uprawnionej do prowadzenia spraw przedsiębiorstwa i samodzielnej reprezentacji wszystkich następców prawnych;

² Dane własne Ministerstwa Rozwoju.

³ Dane własne Ministerstwa Rozwoju na podstawie wpisów w Centralnej Ewidencji i Informacji Gospodarczej według stanu na marzec 2017 r.

⁴ Sekcja 4.2.2 Opinii Sekcji Jednolitego Rynku, Produkcji i Konsumpcji w sprawie przedsiębiorstw rodzinnych w Europie jako źródła ponownego wzrostu gospodarczego i lepszych miejsc pracy z dnia 14 lipca 2015 r. Dokument został zamieszczony na stronie <http://www.eesc.europa.eu/?i=portal.en.int-opinions.34702>.

- 2) ograniczone możliwości posługiwania się, choćby tymczasowo, firmą przedsiębiorcy, która identyfikuje w obrocie prawnym nie tylko jego, ale także jego przedsiębiorstwo;
- 3) wygaśnięcie umów o pracę zawartych przez przedsiębiorcę i – co do zasady – pełnomocnictw dla pracowników i współpracowników;
- 4) wygaśnięcie niektórych umów cywilnoprawnych związanych z działalnością przedsiębiorstwa;
- 5) wygaśnięcie decyzji administracyjnych niezbędnych do prowadzenia danego rodzaju działalności gospodarczej (np. koncesje, licencje i zezwolenia);
- 6) ograniczone możliwości przejęcia uprawnień i obowiązków podatkowych (zob. np. art. 97 § 2 Ordynacji podatkowej);
- 7) trudności z dostępem do rachunku bankowego prowadzonego na potrzeby działalności przedsiębiorstwa i z dokonywaniem z niego wypłat;
- 8) obowiązek zwrotu pomocy publicznej otrzymanej na podstawie umów, które nie zostały jeszcze wykonane, w całości wraz z odsetkami od dnia jej przekazania przez podmiot finansujący.

Dodatkowo, czas trwania procedur związanych ze stwierdzeniem nabycia spadku i jego działaniem, zwłaszcza w przypadku braku aktywności, pełnego porozumienia czy współpracy między spadkobiercami, nierzadko trwa wiele miesięcy, co może niweczyć szanse na wznowienie działalności przedsiębiorstwa.

Jak wynika z powyższego, po śmierci przedsiębiorcy możliwości dokonywania bieżących działań w ramach przedsiębiorstwa takich jak sprzedaż towarów i świadczenie usług oraz regulowanie zobowiązań wobec pracowników czy kontrahentów są poważnie ograniczone. Znacząco zmniejsza to możliwość kontynuacji działalności przedsiębiorstwa przez następcę prawnego przedsiębiorcy po przeprowadzeniu działu spadku. Podobna sytuacja dotyczy prowadzenia wspólnej działalności gospodarczej w formie spółek cywilnych. Śmierć wspólnika niejednokrotnie powodować może zagrożenie dla istnienia spółki, co dotyczy w szczególności popularnych spółek dwuosobowych.

Jednocześnie trzeba zauważyć, że świadomość społeczna, w tym świadomość samych przedsiębiorców, co do skutków ich śmierci dla „bytu” przedsiębiorstwa jest ograniczona.

W obecnym stanie prawnym osoby fizyczne będące przedsiębiorcami – chcąc uniknąć powyższych problemów – mogą dokonać przekształcenia prowadzonej samodzielnie działalności gospodarczej w inną formę prawną, tj. spółkę prawa handlowego, korzystając z dwóch podstawowych rozwiązań, tj.:

- 1) przekształcenie przedsiębiorcy w spółkę kapitałową, w praktyce najczęściej w jednoosobową spółkę z o.o.;
- 2) wniesienie przedsiębiorstwa aportem do wcześniej założonej spółki prawa handlowego.

Przekształcenie przedsiębiorcy w jednoosobową spółkę z o.o. ma tę zaletę, że zapewnia stosunkowo szeroką sukcesję praw i obowiązków. Ta forma prawna ma jednakże istotną różnicę, w stosunku do jednoosobowej działalności gospodarczej, w obszarze prawa

podatkowego. W przypadku transferu zysków do prywatnego majątku (co jest powszechne w przypadku przedsiębiorców, dla których działalność gospodarcza jest źródłem utrzymania), następuje dwukrotne opodatkowanie – spółka z o.o. płaci podatek od uzyskanego dochodu, a następnie osoba fizyczna płaci podatek od wypłacanej dywidendy. Wniesienie przedsiębiorstwa osoby fizycznej aportem do spółki prawa handlowego jest z kolei procesem skomplikowanym, a z pewnością tak postrzeganym przez przedsiębiorców.

Zobrazowana powyżej skala problemów uzasadnia podjęcie działań, zmierzających do wprowadzenia zmian legislacyjnych, które ułatwiłyby kontynuację działalności przedsiębiorstwa osoby fizycznej po jej śmierci, w okresie między otwarciem spadku a jego działaniem.

II. Cel regulacji

Podstawowym celem regulacji jest zapewnienie przedsiębiorcom będącym osobami fizycznymi, warunków do zachowania ciągłości funkcjonowania przedsiębiorstwa po ich śmierci, przy uwzględnieniu, że przedsiębiorstwo należy postrzegać jako dobro prawne, mające nie tylko wartość majątkową i gospodarczą, ale także społeczną. Pośrednim celem regulacji jest wzmocnienie ochrony praw osób trzecich związanych z prowadzeniem przedsiębiorstwa, w tym przede wszystkim pracowników, kontrahentów i podmiotów współpracujących z przedsiębiorcą.

W konsekwencji, dzięki kontynuacji funkcjonowania przedsiębiorstwa, które będzie w dalszym ciągu generować zyski, zachowane zostaną miejsca pracy i regulowane będą zobowiązania wobec kontrahentów oraz zobowiązania publicznoprawne, a ponadto zwiększą się szanse na dalszy rozwój przedsiębiorstwa, budowanego niekiedy osobistymi staraniami przedsiębiorcy i członków jego rodziny przez wiele lat.

III. Tytuł ustawy

Zgodnie z przepisami § 18 i § 19 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”⁵ tytuł projektowanej ustawy w sposób opisowy, zwięźle informuje o zakresie przedmiotowym ustawy.

IV. Zakres regulacji

Wprowadzenie do porządku prawnego rozwiązań umożliwiających kontynuację funkcjonowania przedsiębiorstwa osoby fizycznej po jej śmierci będzie wymagało wprowadzenia do systemu prawa nowej ustawy kompleksowo regulującej funkcjonowanie przedsiębiorstwa w okresie tzw. zarządu sukcesyjnego, jak również obejmie zmianę szeregu ustaw z zakresu prawa cywilnego, prawa administracyjnego, prawa pracy oraz prawa podatkowego.

Zmiany będą obejmować następujące akty normatywne:

- 1) ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego⁶ (k.p.a.);

⁵ Dz. U. z 2016 poz. 283.

- 2) ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny⁷ (k.c.);
- 3) ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego⁸ (k.p.c.);
- 4) ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁹ (p.e.a.);
- 5) ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy¹⁰ (k.p.);
- 6) ustawa z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn¹¹;
- 7) ustawa z dnia 14 lutego 1991 r. – Prawo o notariacie¹²;
- 8) ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych¹³;
- 9) ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych¹⁴;
- 10) ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹⁵;
- 11) ustawa z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników¹⁶;
- 12) ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa¹⁷;
- 13) ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe¹⁸;
- 14) ustawa z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych¹⁹;
- 15) ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne²⁰;
- 16) ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi²¹;
- 17) ustawa z dnia 28 lutego 2003 r. – Prawo upadłościowe²²;
- 18) ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług²³;
- 19) ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej²⁴;
- 20) ustawa z dnia 28 lipca 2005 r. o kosztach sądowych w sprawach cywilnych²⁵;

⁶ Dz. U. z 2016 r. poz. 23.

⁷ Dz. U. z 2016 r. poz. 380, z późn. zm.

⁸ Dz. U. z 2016 r. poz. 1822, ze zm.

⁹ Dz. U. z 2016 r. poz. 599, z późn. zm.

¹⁰ Dz. U. z 2016 r. poz. 1666, z późn. zm.

¹¹ Dz. U. z 2017 r. poz. 833 i 858.

¹² Dz. U. z 2016 r. poz. 1796, z późn. zm.

¹³ Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.

¹⁴ Dz. U. z 2016 r. poz. 1888, z późn. zm.

¹⁵ Dz. U. z 2016 r. poz. 1047.

¹⁶ Dz. U. z 2016 r. poz. 476, ze zm.

¹⁷ Dz. U. z 2015 r. poz. 613, ze zm.

¹⁸ Dz. U. z 2016 r. poz. 1988, ze zm.

¹⁹ Dz. U. z 2016 r. poz. 963, z późn. zm.

²⁰ Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, 1961 i 2255.

²¹ Dz. U. z 2016 r. poz. 718, ze zm.

²² Dz. U. z 2016 r. poz. 2171, 2260 i 2261.

²³ Dz. U. z 2016 r. poz. 710, ze zm.

²⁴ Dz. U. z 2016 r. poz. 1829, ze zm.

²⁵ Dz. U. z 2016 r. poz. 623, ze zm.

- 21) ustawa z dnia 24 sierpnia 2006 r. o podatku tonażowym²⁶;
- 22) ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym²⁷;
- 23) ustawa z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych²⁸;
- 24) ustawa z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych²⁹;
- 25) ustawa z dnia 6 lipca 2016 r. o aktywizacji przemysłu okrętowego i przemysłów komplementarnych³⁰.

1. Zmiany w zakresie prawa prywatnego (materialnego i procesowego)

Celem ustawy jest stworzenie ram prawnych dla płynnej kontynuacji działalności wykonywanej przez zmarłego przedsiębiorcę – osobę fizyczną w okresie przejściowym, tj. od śmierci przedsiębiorcy (otwarcia spadku) do czasu ustalenia następców prawnych przedsiębiorcy i rozstrzygnięcia o dalszych „losach” przedsiębiorstwa. Ustawa reguluje w związku z tym zasady tymczasowego zarządzania przedsiębiorstwem przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną po jego śmierci oraz kontynuowania działalności gospodarczej prowadzonej przy użyciu tego przedsiębiorstwa.

Ustawa wprowadza generalną regułę, że osoba albo osoby, które nabyły przedsiębiorstwo po śmierci przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną, są – na zasadach określonych w ustawie – następcami prawnymi tego przedsiębiorcy w zakresie praw i obowiązków związanych z prowadzeniem tego przedsiębiorstwa.

„Przedsiębiorcą” w rozumieniu ustawy jest osoba, która we własnym imieniu wykonuje działalność gospodarczą na podstawie wpisu do CEIDG. Z rozwiązań zawartych w ustawie będą zatem mogli skorzystać przedsiębiorcy, którzy w chwili śmierci będą wpisani do CEIDG. Przedsiębiorcy w rozumieniu art. 4 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, którzy nie dokonali zgłoszenia do CEIDG, nie będą mogli ustanowić zarządu sukcesyjnego. Jest to związane z koniecznością zapewnienia bezpieczeństwa obrotu, czemu służy wpis zarządcy sukcesyjnego do CEIDG, pozwalający osobom trzecim zweryfikować sytuację prawną przedsiębiorstwa i umocowanie zarządcy sukcesyjnego.

Osobami, które z chwilą śmierci przedsiębiorcy są lub stają się właścicielami przedsiębiorstwa są pierwotni następcy prawni przedsiębiorcy i/lub małżonek przedsiębiorcy.

W rozumieniu ustawy „pierwotnym następcą prawnym przedsiębiorcy” jest osoba, która nabyła przedsiębiorstwo w spadku (w opisanym niżej rozumieniu) z chwilą otwarcia spadku, czyli spadkobierca ustawowy, testamentowy albo zapisobierca windykacyjny. Ustawa precyzuje przy tym, że zapisobiercą windykacyjnym jest osoba, na rzecz której przedsiębiorca uczynił zapis windykacyjny, mający za przedmiot przedsiębiorstwo. Co do rozumienia pojęć zapis

²⁶ Dz. U. z 2014 r. poz. 511, ze zm.

²⁷ Dz. U. z 2017 r. poz. 43, ze zm.

²⁸ Dz. U. z 2016 r. poz. 1910, ze zm.

²⁹ Dz. U. z 2016 r. poz. 471, ze zm.

³⁰ Dz. U. z 2016 r. poz. 1206 i 1948.

windykacyjny oraz przesłanek jego uczynienia, pełną aktualność na gruncie ustawy zachowują odpowiednie regulacje Kodeksu cywilnego (zob. zwłaszcza art. 981¹ i n. k.c.).

Należy podkreślić, że ustawa posługuje się pojęciem pierwotnych następców prawnych w odniesieniu do rzeczywistych następców prawnych, tj. osób, których prawa spadkowe zostaną potwierdzone w prawomocnym postanowieniu o stwierdzeniu nabycia spadku (przedmiotu zapisu windykacyjnego) albo akcie poświadczenia dziedziczenia. Chodzi zatem, w uproszczeniu, o osobę lub osoby, które stały się właścicielami przedsiębiorstwa na skutek śmierci przedsiębiorcy. Dla przyjęcia, że dana osoba jest pierwotnym następcą prawnym nie jest wystarczające, że osoba ta rości sobie prawa do spadku, które nie zostały we właściwej drodze potwierdzone.

Ustawa uznaje za „następcę prawnego przedsiębiorcy” nie tylko następcę pierwotnego, ale także osobę, która nabywa przedsiębiorstwo w spadku bezpośrednio od pierwotnego następcy prawnego przedsiębiorcy. Dzięki temu, zbycie udziału w spadku nie będzie niweczyło możliwości korzystania z instytucji zarządu sukcesyjnego. Trzeba jednak zastrzec, że nabycie przedsiębiorstwa w spadku od pierwotnego następcy prawnego przez jedną osobę fizyczną, osobę prawną albo jednostkę organizacyjną, która posiada zdolność prawną (np. spółkę osobową), powoduje, że zarząd sukcesyjny wygasa (zob. szerzej w pkt 1.2. pkt f).

Pojęciem „małżonek przedsiębiorcy” ustawa posługuje się w odniesieniu do małżonka, który dysponuje prawami do przedsiębiorstwa, nawet jeżeli nie jest spadkobiercą. Obejmuje ono częste w praktyce przypadki, gdy w chwili otwarcia spadku (śmierci przedsiębiorcy) składniki przedsiębiorstwa są objęte majątkiem wspólnym małżonków.

1.1. Przedsiębiorstwo w spadku (art. 4 i 5)

Przedsiębiorstwo w spadku to należące do spadku po przedsiębiorcy przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część (w rozumieniu art. 55¹ k.c.), albo udział we współwłasności przedsiębiorstwa (a ściślej – we współwłasności składników majątkowych tworzących przedsiębiorstwo), także jeżeli jest przedmiotem zapisu windykacyjnego, a w przypadku gdy przedsiębiorca w chwili śmierci pozostawał w związku małżeńskim, także część majątku wspólnego małżonków obejmująca składniki przedsiębiorstwa. Do przedsiębiorstwa w spadku będą zaliczane także składniki niematerialne i materialne, o których mowa w art. 55¹ k.c., nabyte przez zarządcę sukcesyjnego na rachunek następców prawnych przedsiębiorcy i małżonka przedsiębiorcy. Prawa nabyte przez zarządcę sukcesyjnego w ramach zarządu sukcesyjnego albo przez osobę uprawnioną, dokonującą czynności zabezpieczających lub zachowawczych wejdą zatem do wyodrębnionej masy majątkowej – przedsiębiorstwa w spadku, nie zaś w częściach do majątku każdego z następców prawnych czy małżonka przedsiębiorcy. Dzięki temu w okresie zarządu sukcesyjnego zachowana zostanie integralność przedsiębiorstwa.

O przedsiębiorstwie w spadku w rozumieniu ustawy można mówić tylko w okresie od chwili śmierci przedsiębiorcy do dnia wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, a jeżeli zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony – do dnia wygaśnięcia uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego.

Ustawa, spójnie z art. 55¹ k.c., posługuje się w art. 4 pojęciem przedsiębiorstwa w znaczeniu przedmiotowym. Przedsiębiorstwo w spadku nie będzie posiadało zdolności prawnej w sferze prawa cywilnego, w szczególności nie będzie osobą prawną ani jednostką organizacyjną, o której mowa w art. 33¹ k.c. Rozwiązania przyjęte w sferze prawa prywatnego polegają przede wszystkim na uregulowaniu zasad prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku, stanowiącego od chwili śmierci przedsiębiorcy (otwarcia spadku) własność następców prawnych i/lub małżonka przedsiębiorcy, przez zarządcę sukcesyjnego, na którym spoczywają zarówno uprawnienia (w szczególności – umocowanie do prowadzenia bieżącej działalności przy użyciu przedsiębiorstwa) jak i obowiązki.

W sensie faktycznym przedsiębiorstwo w spadku stanowi jednak swoistą jednostkę organizacyjną „utworzoną” przez następców prawnych lub małżonka przedsiębiorcy i zarządzaną („reprezentowaną”) przez zarządcę sukcesyjnego. Ustawa nie przyznaje tej jednostce osobowości prawnej ani zdolności prawnej w rozumieniu art. 33 i 33¹ k.c. Zarządca sukcesyjny działa jako zastępca pośredni następców prawnych i małżonka przedsiębiorcy. Przedsiębiorstwo w spadku zyskuje jednak (podobnie jak spółka cywilna) podmiotowość w zakresie niektórych podatków – przyznany mu został status podatnika, będącego jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej (o czym szerzej w pkt 5.1.).

Ilekcio przepisy posługują się pojęciem „czynności w sprawach wynikających z prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku” należy przez to rozumieć czynności faktyczne lub prawne w zakresie odpowiadającym działalności gospodarczej, wykonywanej przy użyciu przedsiębiorstwa w spadku (prowadzenie przedsiębiorstwa w spadku w znaczeniu funkcjonalnym).

Działalność prowadzona przez zarządcę sukcesyjnego na rachunek następców prawnych przedsiębiorcy i/lub jego małżonka przy użyciu przedsiębiorstwa w spadku nie jest działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, gdyż nie spełnia cechy działania „we własnym imieniu”. W zakresie nieuregulowanym w ustawie (np. w zakresie kontroli), do działalności prowadzonej przy użyciu przedsiębiorstwa w spadku stosuje się jednak odpowiednio przepisy o wykonywaniu działalności gospodarczej.

Zarządca sukcesyjny może, ale nie musi być przedsiębiorcą. Trzeba jednak podkreślić, że jeżeli określona osoba, która pełni funkcję zarządcy sukcesyjnego, w sposób zorganizowany i ciągły, profesjonalnie zajmuje się działalnością polegającą na zarządzaniu cudzym majątkiem, na ogólnych zasadach jest przedsiębiorcą.

Ustawa definiuje również pojęcie „udziału w przedsiębiorstwie w spadku”. Jest to prawo wynikające ze wspólności majątku przedsiębiorstwa w spadku, przysługujące następcy prawnemu przedsiębiorcy lub małżonkowi przedsiębiorcy. Udział w przedsiębiorstwie w spadku będzie decydował m.in. o tym, na czyj rachunek zarządca sukcesyjny dokonuje określonej czynności (biorąc pod uwagę, że krąg następców prawnych może być zmienny). Od wysokości udziału będzie zaś zależało, w jakiej części zysk lub strata może zostać wypłacona następcy prawnemu lub małżonkowi przedsiębiorcy (zob. w pkt 1.2. a poniżej).

1.2. Wprowadzenie instytucji zarządu sukcesyjnego

Zarząd sukcesyjny to tymczasowy zarząd przedsiębiorstwem w spadku. Stworzenie instytucji zarządu sukcesyjnego stanowi alternatywne rozwiązanie dla tworzenia planów sukcesji, jak również remedium dla przypadków niepodjęcia lub niezakończenia realizacji planów sukcesyjnych przedsiębiorcy.

Jako generalne założenie przy konstruowaniu regulacji ustawowej przyjęto, że tymczasowy zarząd sukcesyjny przedsiębiorstwem zmarłego przedsiębiorcy powinien być powierzony jednej osobie, co upodabnia zarząd sukcesyjny do działalności gospodarczej prowadzonej przez osobę fizyczną.

W przeciwieństwie do prokury, zarząd sukcesyjny obejmuje nie tylko umocowanie do czynności sądowych i pozasądowych związanych z prowadzeniem przedsiębiorstwa w spadku, ale także zobowiązanie do prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku. Z funkcją zarządcy sukcesyjnego wiążą się obowiązki, m.in. w sferze prawa podatkowego czy w zakresie ubezpieczeń społecznych.

a) [Status zarządcy sukcesyjnego – art. 7 i 8 oraz art. 14-17 i art. 28]

Od chwili ustanowienia zarządu sukcesyjnego zarządca sukcesyjny może wykonywać majątkowe prawa i obowiązki zmarłego przedsiębiorcy w sprawach wynikających z prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku.

Ustawa przewiduje, że zarządca sukcesyjny będzie działał w imieniu własnym, ale na rzecz następców prawnych przedsiębiorcy lub małżonka przedsiębiorcy, którym przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku.

Przyjęto konstrukcję specyficznego zastępstwa pośredniego. Jak wskazuje się w doktrynie zastępstwo pośrednie polega na tym, że „[...] skutki działania zastępcy pośredniego realizują się w jego sferze prawnej. Zastępca pośredni dokonuje czynności prawnej we własnym imieniu. Skutki tej czynności, polegające na nabyciu praw lub zaciągnięciu zobowiązań, dotyczą jego sfery majątkowej. Działa on jednak na cudzy rachunek, co oznacza, iż w ostatecznym rozliczeniu skutki te powinny być przeniesione na inną osobę (zastąpionego). Z osobą tą zastępca pośredni pozostaje z reguły w oddzielnym stosunku umownym (stosunku wewnętrznym), na podstawie którego zobowiązany jest przenieść na tę osobę nabyte dla niej prawa, z kolei zaś osoba ta zobowiązana jest przejąć zaciągnięte przez niego zobowiązania (zwolnić go z długu wobec osoby trzeciej)”³¹. Różnica pomiędzy zastępstwem pośrednim a przedstawicielstwem widoczna jest w szczególności w stosunkach zewnętrznych zastępcy i przedstawiciela. Zastępca pośredni nie ujawnia bowiem osobie trzeciej (swemu kontrahentowi) osoby, w której interesie działa. W wyniku dokonanej przez niego czynności prawnej nie dochodzi do powstania stosunku pomiędzy osobą trzecią (kontrahentem) a zastąpionym³².

Status zarządcy sukcesyjnego odróżnia się od opisanego wyżej, typowego zastępstwa pośredniego (jakie występuje np. w stosunku komisju) tym, że skutki czynności zarządcy sukcesyjnego dotyczą bezpośrednio przede wszystkim majątku tworzącego przedsiębiorstwo

³¹ Z. Radwański (red.), *Prawo cywilne – część ogólna, System Prawa Prywatnego. Tom 2*, Warszawa 2008, s. 478.

³² *Ibidem*.

w spadku – do niego wchodzi nabyte prawa. Zarządca sukcesyjny – działając w ramach swojej funkcji – nie nabywa zatem praw ani nie zaciąga zobowiązań do swojego majątku osobistego i nie jest konieczne dokonanie odrębnych czynności przenoszących te prawa lub zobowiązania na osoby faktycznie dysponujące prawami do przedsiębiorstwa. Z mocy ustawy skutki te dotyczą masy majątkowej jaką jest przedsiębiorstwo w spadku, a w sensie podmiotowym – następców prawnych i/lub małżonka przedsiębiorcy. Można tu odnaleźć wyraźną analogię do statusu syndyka wobec zarządzanej przez niego – na rzecz upadłego – masy upadłości, czy statusu zarządcy nieruchomości, o którym mowa w art. 935 k.p.c.

Bezpośrednią konsekwencją powyższych założeń jest fakt, że zarządca sukcesyjny nie będzie ponosił osobistej odpowiedzialności za zobowiązania zaciągnięte na rzecz następców prawnych i małżonka przedsiębiorcy w sprawach wynikających z prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku. Odpowiedzialność ta obciąża „bezpośrednich beneficjentów” działań zarządcy sukcesyjnego – właścicieli majątku przedsiębiorstwa w spadku, czyli następców prawnych i/lub małżonka przedsiębiorcy.

Jeżeli kontrahent, pracownik lub inna osoba będzie chciała skierować pismo czy oświadczenie związane z działalnością przedsiębiorstwa w spadku (np. wezwanie do zapłaty), może uczynić to wobec zarządcy sukcesyjnego. Dla tych celów osoba trzecia nie będzie zatem musiała uzyskać wiedzy co do kręgu następców prawnych przedsiębiorcy lub ustalać, czy zarządca sukcesyjny działa na rzecz małżonka przedsiębiorcy.

Zarządca sukcesyjny prowadzi przedsiębiorstwo w okresie istnienia zarządu sukcesyjnego na zasadach zbliżonych do zarządu majątkiem przez kuratora spadku czy tymczasowego zarządcę, z wyłączeniem innych osób. Osoby, na rzecz których działa zarządca sukcesyjny, mają ograniczone możliwości wpływania osobno na jego działania.

Podobnie jak syndyk czy zarządca nieruchomości, zarządca sukcesyjny może pozywać i być pozywany w sprawach wynikających z zarządu sukcesyjnego (także w sferze procesowej działa wówczas na rzecz następców prawnych i/lub małżonka przedsiębiorcy).

Z uwagi na bezpieczeństwo osób trzecich, zarządu sukcesyjnego (podobnie jak prokury) nie można ograniczyć ze skutkiem wobec osób trzecich.

Zarządca sukcesyjny w ramach zarządu przedsiębiorstwem w spadku, w szczególności:

- 1) może dokonywać samodzielnie czynności w zakresie zwykłego zarządu,
- 2) w zakresie przekraczającym zwykły zarząd – może dokonywać czynności tylko po uzyskaniu zgody wszystkich następców prawnych i małżonka przedsiębiorcy, którym przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku, a w jej braku – za zezwoleniem sądu,
- 3) może zaciągać tylko takie zobowiązania, które: (i) są związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa w spadku oraz (ii) mogą być zaspokojone z dochodów lub z majątku przedsiębiorstwa w spadku,
- 4) dokonuje czynności prawnych i faktycznych związanych z zatrudnieniem w przedsiębiorstwie, w tym – reguluje zobowiązania wobec osób zatrudnionych,
- 5) jest uprawniony do zawierania, wykonywania i rozwiązywania umów, w tym także umów zawartych przed śmiercią przedsiębiorcy, o ile nie wygasły,

- 6) reguluje zobowiązania prywatnoprawne i publicznoprawne związane z funkcjonowaniem przedsiębiorstwa,
- 7) występuje w postępowaniach sądowych, administracyjnych, podatkowych, sądownoadministracyjnych w sprawach dotyczących przedsiębiorstwa – na opisanych niżej zasadach,
- 8) może dysponować rachunkiem bankowym przedsiębiorcy wykorzystywanym przy prowadzeniu przedsiębiorstwa.

Dodatkowo, m.in. w związku z faktem, że za życia przedsiębiorcy działalność prowadzona przy użyciu przedsiębiorstwa jest często podstawowym źródłem dochodu rodziny, ustawa przewiduje regulacje dotyczące wypłaty osobom, które stały się właścicielami przedsiębiorstwa (następcom prawnym) i małżonkowi przedsiębiorcy (o ile jest on współwłaścicielem składników majątkowych przedsiębiorstwa) zysku generowanego przez przedsiębiorstwo.

Następca prawny przedsiębiorcy i małżonek przedsiębiorcy mają prawo do udziału w zyskach i uczestniczą w stratach z działalności prowadzonej przy użyciu przedsiębiorstwa w spadku, w takim stosunku, w jakim przysługuje im udział w przedsiębiorstwie w spadku. Ustalenie udziału w przedsiębiorstwie w spadku powinno opierać się na wysokości udziałów w spadku i udziału małżonka w majątku wspólnym. Realizacja tego uprawnienia będzie możliwa po stwierdzeniu kręgu spadkobierców (w drodze stwierdzenia nabycia spadku albo notarialnego aktu poświadczenia dziedziczenia).

Wskazane wyżej osoby mogą żądać podziału i wypłaty całości zysku z końcem każdego miesiąca kalendarzowego za miesiąc poprzedni. Wypłacie podlega zysk pomniejszony o należności publicznoprawne (np. zaliczkę na podatek dochodowy, VAT) i niepokryte straty z miesięcy poprzednich. Zysk – w odpowiednich częściach – wypłaca zarządca sukcesyjny.

Zarządy sukcesyjnemu będzie przysługiwało wynagrodzenie z tytułu pełnionej funkcji (o ile nie zdecyduje się działać bez pobierania wynagrodzenia). Przyjęto, że do wynagrodzenia zarządcy sukcesyjnego znajdą zastosowanie odpowiednio przepisy o zleceniu (art. 735 k.c.).

Zarząd przedsiębiorstwem w spadku może sprawować tylko jedna osoba. Ustawa wprost wskazuje w związku z tym, że w jednym czasie może być powołany tylko jeden zarządca sukcesyjny. Oznacza to, że:

- przedsiębiorca nie może powołać kilku zarządców sukcesyjnych w celu zarządu przedsiębiorstwem w spadku lub jego „częścią” – rozwiązanie to jest konieczne, by uniknąć wątpliwości co do zakresu umocowania każdego z nich;
- w razie woli dokonania zmiany osoby powołanej na zarządcę sukcesyjnego przez osobę uprawnioną, konieczne jest zaistnienie jednego z ustawowych przypadków, w których wygasa umocowanie wcześniej powołanego zarządcy sukcesyjnego (tj. jego odwołanie, rezygnacja, śmierć, utrata pełnej zdolności do czynności prawnych albo prawomocne orzeczenie zakazu prowadzenia działalności gospodarczej lub pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego).

Zarząd sukcesyjny nie będzie mógł być przeniesiony. Zarządca sukcesyjny będzie jednak mógł ustanowić pełnomocnika. Ustawa nie wprowadza ograniczeń co do zakresu umocowania pełnomocnika czy też liczby pełnomocników.

W zamierzeniu projektodawcy wprowadzenie do systemu prawa nowej instytucji – zarządu sukcesyjnego – nie będzie wyłączać możliwości zastosowania innych instytucji prawnych przewidzianych w przepisach prawa dla zarządu spadkiem albo jego zorganizowaną częścią (kurator spadku, wykonawca testamentu, zob. pkt 1 oraz m poniżej).

b) [Posługiwanie się firmą przedsiębiorcy po jego śmierci – art. 6]

W obrocie, czyli w sprawach wynikających z prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku zarządca sukcesyjny powinien posługiwać się nazwą przedsiębiorstwa w spadku, która obejmuje dotychczasową firmę przedsiębiorcy z dodatkowym oznaczeniem „w spadku”. W ten sposób będzie konstruowana nazwa przedsiębiorstwa w spadku.

Firma przedsiębiorcy identyfikuje i odróżnia przedsiębiorcę od innych podmiotów uczestniczących w obrocie prawnym. Skoro wprowadza się możliwość kontynuowania działalności przy użyciu przedsiębiorstwa zmarłego przedsiębiorcy, uzasadnione jest posługiwanie się w obrocie prawnym tą samą firmą uzupełnioną o dodatkowe oznaczenie jednoznacznie wskazujące na sytuację prawną przedsiębiorstwa. Jest to tym istotniejsze, że w omawianym okresie nie będzie jeszcze niejednokrotnie wiadomo, kto stanie się ostatecznie właścicielem przedsiębiorstwa w spadku oraz w jakiej formie prawnej będzie ono w przyszłości funkcjonowało. Wydaje się, że przyjęcie innego rozwiązania, np. poprzez wprowadzenie obowiązku działania pod firmą uwzględniającą imiona i nazwiska, ewentualnie także dodatkowe oznaczenie, wszystkich spadkobierców, mogłoby w praktyce okazać się nadmiernie uciążliwe, a niekiedy niemożliwe do wykonania np. w przypadku, gdy krąg spadkobierców nie zostanie ustalony w krótkim czasie po otwarciu spadku.

Zarządca sukcesyjny będzie posługiwał się imieniem i nazwiskiem zmarłego przedsiębiorcy bez odrębnej zgody spadkobierców. Rezygnacja z obowiązku uzyskiwania zgody na posługiwanie się w firmie nazwiskiem zmarłego przedsiębiorcy ma przede wszystkim na celu zapewnienie niezwłocznej kontynuacji działalności przedsiębiorstwa.

Dla oznaczenia np. strony umowy nie będzie konieczne wskazywanie danych osobowych następców prawnych i/lub małżonka przedsiębiorcy. Niemniej, na żądanie kontrahenta, informacja o ustaleniu kręgu następców prawnych powinna być przekazywana kontrahentowi, gdyż to te osoby i ewentualnie małżonek przedsiębiorcy ponoszą osobistą odpowiedzialność za zobowiązania związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa w spadku.

c) [Ustanowienie zarządu sukcesyjnego – art. 9-13 oraz zmiany w przepisach dotyczących prokury w Kodeksie cywilnym]

Zarządcą sukcesyjnym będzie mogła być wyłącznie osoba fizyczna, która posiada pełną zdolność do czynności prawnych, niezależnie od tego czy jest spokrewniona, czy nie, ze spadkodawcą oraz bez względu na to, czy trudni się profesjonalnie zarządem majątkiem.

Należy podkreślić, że nie ma żadnych przeszkód, by na zarządcę sukcesyjnego został powołany następca prawny przedsiębiorcy lub jego małżonek. Należy założyć, że funkcję zarządcy

sukcesyjnego pełnić będzie najczęściej jeden ze spadkobierców (zapisobierca windykacyjny lub małżonek) lub osoba wskazana przez przedsiębiorcę za życia. Pozwoli to na najbardziej płynną kontynuację funkcjonowania przedsiębiorstwa mimo śmierci przedsiębiorcy.

Analogicznie jak w przypadku członków organów spółek – zarządcą sukcesyjnym nie będzie mogła być osoba, która została skazana prawomocnym wyrokiem za przestępstwa przeciwko ochronie informacji (rozdział XXXIII Kodeksu karnego), przeciwko obrotowi pieniędzmi i papierami wartościowymi (rozdział XXXVII Kodeksu karnego) oraz w art. 587, art. 590 i w art. 591 k.s.h. Zakaz ten ustaje z upływem piątego roku od dnia uprawomocnienia się wyroku skazującego, jednakże nie może zakończyć się wcześniej niż z upływem trzech lat od dnia zakończenia okresu odbywania kary (regulacja analogiczna do zawartej w art. 18 § 2 i 3 k.s.h.).

Ponadto, zarządcą sukcesyjnym nie będzie mogła być osoba, wobec której prawomocnie orzeczono zakaz prowadzenia działalności gospodarczej albo zakaz pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego. Warto dodać, że zakaz prowadzenia działalności gospodarczej orzeczony na podstawie art. 373 Prawa upadłościowego będzie obejmował zakaz pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego.

Ustawa nie przewiduje poza tym żadnych szczególnych kwalifikacji czy dodatkowych warunków, jakie musi spełniać zarządca sukcesyjny.

Zarządca sukcesyjny będzie mógł być powołany niezależnie od tego, czy przedsiębiorca przed śmiercią zawiesił działalność gospodarczą, czy nie.

Podstawowym sposobem ustanowienia zarządu sukcesyjnego jest powołanie zarządcy sukcesyjnego przez przedsiębiorcę za życia i dokonanie stosownego wpisu w CEIDG. Przedsiębiorca może powołać określoną osobę do pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego albo zastrzec, że wskazany, ustanowiony za życia prokurent przedsiębiorcy stanie się zarządcą sukcesyjnym (oba przypadki uznawane są za powołanie zarządcy sukcesyjnego).

W związku z powyższym, konieczna jest zmiana art. 109¹ § 1 k.c. poprzez wyraźne upoważnienie przedsiębiorców – osób fizycznych do udzielania prokury, po uzyskaniu wpisu w CEIDG.

Przepis art. 109¹ § 1 k.c. stanowi obecnie, że „prokura jest pełnomocnictwem udzielonym przez przedsiębiorcę podlegającego obowiązkowi wpisu do rejestru przedsiębiorców, które obejmuje umocowanie do czynności sądowych i pozasądowych, jakie są związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa”. W doktrynie przyjmuje się, że sformułowanie „rejestr przedsiębiorców” nie obejmuje CEIDG³³, co oznacza, że przedsiębiorcy będący osobami fizycznymi nie są uprawnieni do ustanawiania prokurenta. Zgadając się ze słusznością poglądu dotyczącego statusu CEIDG, nie można jednak znaleźć logicznego uzasadnienia dla rozróżniania uprawnień przedsiębiorców – osób fizycznych oraz przedsiębiorców niebędących osobami fizycznymi w zakresie prokury.

³³ Zob. np. J. Strzebińczyk [w:] E. Gniewek (red.), *Kodeks cywilny, Komentarz*, Warszawa 2013, teza 5 do art. 109¹, s. 264.

Wprowadzenie zmian w tym zakresie jest od wielu lat postulowane nie tylko przez świat nauki prawa (spotykane są głosy powołujące się na względy celowościowe i ratio legis art. 109¹ § 1 k.c. oraz wykładnię historyczną³⁴), ale także przez samych przedsiębiorców wpisanych do CEIDG, według których możliwość skorzystania z tej instytucji znacząco ułatwiłaby im prowadzenie działalności gospodarczej.

Należy przy tym zaznaczyć, że już obecnie przepisy k.c. wykazują w zakresie prokury pewną nieścisłość. Zwraca bowiem uwagę brzmienie art. 109⁷ § 4 k.c., który to stanowi, że śmierć przedsiębiorcy ani utrata przez niego zdolności do czynności prawnych nie powoduje wygaśnięcia prokury. Skoro zatem przewiduje się, że przedsiębiorca udzielający prokury może ponieść śmierć, a z drugiej strony w praktyce odmawia się uprawnienia dla przedsiębiorcy – osoby fizycznej do udzielenia prokury, to stanowi to niespójność, która wymaga wyeliminowania. W konsekwencji uzupełnienia art. 109¹ § 1 k.c. o wyraźne stwierdzenie, że przedsiębiorca podlegający obowiązkowi wpisu do CEIDG może udzielić prokury, zmienione zostaną także odpowiednio art. 109⁷ § 2 oraz art. 109⁸ § 1 k.c.

Przedsiębiorca będzie mógł powołać zarządcę sukcesyjnego w drodze jednostronnej czynności prawnej – przez oświadczenie na piśmie pod rygorem nieważności. Takiej samej formy wymaga zgoda osoby powołanej na zarządcę sukcesyjnego. Dotyczy to również przypadków, gdy powołanie zarządcy sukcesyjnego polega na zastrzeżeniu, że stanie się nim wskazany prokurent.

Uwzględniając fakt, że przedsiębiorcy stosunkowo rzadko decydują się na uregulowanie kwestii sukcesji za życia, jak również z uwagi na to, że śmierć przedsiębiorcy może mieć charakter nagły, ustawa przewiduje możliwość powołania zarządcy sukcesyjnego także po śmierci przedsiębiorcy.

Zarządca sukcesyjny będzie mógł być powołany przez osoby, które będą zainteresowane kontynuacją działalności przedsiębiorstwa i uprawdopodobnią swój status następcy prawnego lub małżonka przedsiębiorcy. Należy podkreślić, że nie wymaga się od osoby powołującej zarządcę sukcesyjnego po śmierci dysponowania formalnym potwierdzeniem jej praw do spadku czy majątku spadkowego, w szczególności prawomocnego postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku czy aktu poświadczenia dziedziczenia. Instytucja zarządu sukcesyjnego ma bowiem umożliwić kontynuację działalności przedsiębiorstwa także w sytuacji, gdy ostateczne potwierdzenie kręgu spadkobierców napotyka na przeszkody, które oddalają je w czasie (np. nieobecność części spadkobierców w kraju).

Zarządcę sukcesyjnego będzie mogła powołać:

- osoba, która przyjęła spadek i uzyskała zgodę wszystkich pozostałych, znanych jej spadkobierców oraz małżonka przedsiębiorcy, chyba że otwarto testament w którym uczyniony został zapis windykacyjny, którego przedmiotem jest przedsiębiorstwo, albo
- małżonek przedsiębiorcy, jeżeli uzyskał on zgodę wszystkich znanych mu spadkobierców przedsiębiorcy albo zapisobiercy windykacyjnego, albo

³⁴ K. Kopaczyńska-Pieczniak [w:] (red.) A. Kidyba, *Komentarz. Kodeks cywilny, Tom I, Część ogólna*, wyd. 2, Warszawa 2012, s. 660 i n.

- w przypadku, w którym przedmiotem zapisu windykacyjnego jest przedsiębiorstwo – osoba, która przyjęła zapis windykacyjny i która uzyskała zgodę małżonka przedsiębiorcy.

Innymi słowy, do powołania zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy potrzebne będzie działanie lub zgoda osób, które zgodnie z ich najlepszą wiedzą stały się właścicielami przedsiębiorstwa w wyniku śmierci przedsiębiorcy (będą to spadkobiercy ustawowi, testamentowi albo zapisobierca windykacyjny), a także małżonka, który posiada prawo do przedsiębiorstwa z tytułu wspólności majątkowej małżeńskiej.

We wszystkich powyższych przypadkach do powołania zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy konieczne będzie zachowanie formy aktu notarialnego. Tej samej formy wymaga zgoda osoby powołanej na zarządcę sukcesyjnego na pełnienie tej funkcji.

Uprawnienie do powołania zarządcy sukcesyjnego będzie przysługiwało wskazanym wyżej osobom uprawnionym przez okres dwóch miesięcy od dnia śmierci przedsiębiorcy. Ustawa ma bowiem na celu uregulowanie tymczasowych zasad zarządu przedsiębiorstwem zmarłego przedsiębiorcy bezpośrednio po jego śmierci, w czasie, gdy istnieją realne szanse na stosunkowo płynną kontynuację działalności przedsiębiorstwa. Zbyt długie utrzymywanie stanu niepewności, np. co do możliwości powrotu pracowników do pracy, sposobu rozliczeń podatkowych czy trwania kontraktów handlowych, mogłoby negatywnie oddziaływać na bezpieczeństwo obrotu i prawa osób trzecich.

Przewidziano przy tym, że po powołaniu zarządcy sukcesyjnego mogą zajść okoliczności (odwołanie zarządcy sukcesyjnego, jego rezygnacja z pełnionej funkcji, śmierć zarządcy sukcesyjnego, utrata przez niego pełnej zdolności do czynności prawnych oraz prawomocne orzeczenie w stosunku do zarządcy sukcesyjnego zakazu prowadzenia działalności gospodarczej albo pełnienia funkcji zarządcy), w których osoby uprawnione powinny mieć możliwość powołania kolejnego zarządcy sukcesyjnego. Zastrzeżono, że w tym wypadku czas na podjęcie decyzji i powołanie kolejnego zarządcy wynosi miesiąc.

Po powołaniu zarządcy sukcesyjnego może okazać się, że osoby, która uważały się za następców prawnych przedsiębiorcy, nie dysponowały jednak prawami do przedsiębiorstwa w spadku – tj. faktycznie nie są one następcami prawnymi przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy (np. gdy po powołaniu zarządcy sukcesyjnego przez osoby z kręgu spadkobierców ustawowych zostanie odnaleziony testament). Nie powoduje to automatycznie wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego ani nie powoduje, że czynności zarządcy sukcesyjnego stają się bezskuteczne albo nieważne. Osoba rzeczywiście uprawniona nie musi ich tym samym potwierdzać.

W takim przypadku każdy z rzeczywistych następców prawnych będzie mógł odwołać zarządcę sukcesyjnego. Nie jest to jednak konieczne – ustawa przewiduje, że do stosunków między następcami prawnymi przedsiębiorcy lub jego małżonkiem a zarządcą sukcesyjnym stosuje się przepisy o prowadzeniu cudzych spraw bez zlecenia. Jednocześnie, jeżeli do powołania zarządcy sukcesyjnego doszło w złej wierze, z naruszeniem zasad określonych w ustawie (np. powołujący zarządcę sukcesyjnego spadkobierca zataił znanego sobie, innego spadkobiercę i nie uzyskał jego zgody na powołanie zarządcy sukcesyjnego) – osoby, które w złej wierze uczestniczyły w powołaniu zarządcy sukcesyjnego niezgodnie z ustawą, ponoszą solidarnie z zarządcą

sukcesyjnym odpowiedzialność za szkodę wyrządzoną następcom prawnym przedsiębiorcy lub innym osobom.

Warto zauważyć, że jako przesłankę odpowiedzialności tych osób przyjęto kryterium złej wiary, dobrze znane prawu cywilnemu (zob. np. art. 169 § 1, art. 172 § 1 czy art. 225 k.c. oraz art. 6 § 2 ustawy o księgach wieczystych i hipotece). Pod pojęciem dobrej/złej wiary należy rozumieć kwalifikację prawną stanu wiedzy (rzeczywistego albo prawdopodobnego, na podstawie okoliczności sprawy) danej osoby. Kwalifikacja ta dokonywana jest na podstawie kryterium posiadania albo braku wiedzy (przekonania) o określonych okolicznościach³⁵. W orzecnictwie przyjmuje się, że „w złej wierze jest ten, kto powołując się na prawo lub stosunek prawny wie, a przynajmniej na podstawie okoliczności powinien wiedzieć, że one nie istnieją” (zob. np. wyrok Sądu Najwyższego z 21 marca 2013 r., sygn. II CSK 495/12). W analizowanym przypadku w złej wierze będzie zatem osoba, która wiedziała lub z łatwością mogła się dowiedzieć o tym, że nie jest spadkobiercą lub zapisobiercą uprawnionym do powołania zarządcy sukcesyjnego albo osobą uprawnioną do wyrażenia zgody na jego powołanie.

W związku z powyższym, rozróżnienia na gruncie ustawy wymagają pojęcia: (i) „osoby, które uczestniczyły w powołaniu zarządcy sukcesyjnego” – oznacza ono osobę, które powołała zarządcę i osoby, które wyraziły na to zgodę, oraz (ii) „pierwotni następcy prawni przedsiębiorcy” – którymi są rzeczywisty spadkobierca albo zapisobierca windykacyjny.

Zarządca sukcesyjny podlega obowiązkowemu wpisowi do CEIDG. Ze względu na szeroki zakres uprawnień i obowiązków zarządcy sukcesyjnego, dla bezpieczeństwa i pewności obrotu:

- ustanowienie zarządu sukcesyjnego wymaga zgody osoby powoływanej jako zarządca sukcesyjny – wyrażonej w formie wymaganej do powołania (forma pisemna jeśli zarządcę powołuje przedsiębiorca i forma aktu notarialnego w przypadku powołania zarządcy po śmierci przedsiębiorcy),
- zarząd sukcesyjny zostaje ustanowiony dopiero z chwilą dokonania wpisu do CEIDG zarządcy sukcesyjnego albo zastrzeżenia, że prokurent stanie się zarządcą sukcesyjnym (ale oczywiście nie wcześniej niż z chwilą śmierci przedsiębiorcy); oznacza to, że w przypadku gdy zarządca sukcesyjny zostaje powołany po śmierci przedsiębiorcy albo do chwili śmierci nie dokonano stosownego wpisu do CEIDG, wpis ten ma charakter konstytutywny.

Obowiązek złożenia wniosku o wpis powinien ciążyć, w zależności od sposobu powołania zarządcy sukcesyjnego, odpowiednio na przedsiębiorcy albo notariuszu (wyjątkowo – na sędzie powołującym zarządcę sukcesyjnego w związku z odwołaniem poprzedniego z uwagi na rażące naruszenie jego obowiązków). Notariusz uzyska uprawnienie i obowiązek dokonywania zgłoszeń do CEIDG w razie powoływania, odwoływania i przyjmowania oświadczenia o rezygnacji zarządcy sukcesyjnego w formie aktu notarialnego. Zgłoszenie powinno nastąpić niezwłocznie, nie później niż następnego dnia po zaistnieniu tych zdarzeń.

Wpis do CEIDG zarządcy sukcesyjnego powołanego przez przedsiębiorcę za życia albo zastrzeżenia, że prokurent stanie się zarządcą sukcesyjnym, po śmierci przedsiębiorcy

³⁵ P. Sobolewski [w:] K. Osajda (red.), *Kodeks cywilny. Komentarz*, Warszawa 2017, Komentarz do art. 7 k.c.

może zostać dokonany tylko wtedy, gdy za życia przedsiębiorcy złożony został stosowny wniosek. Jeżeli przedsiębiorca nie złożył takiego wniosku, po jego śmierci zarząd sukcesyjny może zostać ustanowiony wyłącznie w wyniku powołania zarządcy sukcesyjnego przez osoby uprawnione (spadkobiercę, zapisobiercę windykacyjnego, małżonka).

Warto dodać, że osoby, na rzecz których działa zarządca sukcesyjny mogą zawrzeć umowę z zarządcą sukcesyjnym regulującą dodatkowe zobowiązania między tymi osobami. Ustawa nie ingeruje jednak w te kwestie, pozostawiając swobodę kształtowania więzi umownych (stosunków wewnętrznych) osobom zainteresowanym, np. w umowie zlecenia.

d) [Odwołanie zarządcy sukcesyjnego – art. 18]

Odwołanie zarządcy sukcesyjnego będzie możliwe w każdym czasie. Może tego dokonać sam przedsiębiorca w formie pisemnej pod rygorem nieważności (co łączy się z obowiązkiem wykreślenia zarządcy sukcesyjnego z CEIDG).

Po śmierci przedsiębiorcy zarządca sukcesyjny może być odwołany przez osobę, która uczestniczyła w jego powołaniu albo była do tego uprawniona, za zgodą pozostałych z tych osób (analogicznie jak przy powołaniu zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy). Niezależnie od tego, zarządcę sukcesyjnego może (samodzielnie) odwołać każdy z następców prawnych przedsiębiorcy (czyli po potwierdzeniu we właściwej drodze nabycia spadku), lub małżonek przedsiębiorcy, którym przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku. Odwołanie zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy wymaga zachowania formy aktu notarialnego.

Przewidziano także szczególną regulację na wypadek, gdy zarządca sukcesyjny dopuszcza się rażącego naruszenia jego obowiązków. Może on być wówczas odwołany przez sąd (na wniosek każdej osoby, która ma w tym interes prawny). Osoba uprawniona do powołania zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy, może przy tym wnioskować, aby odwołanie zarządcy sukcesyjnego przez sąd było połączone z powołaniem kolejnego zarządcy sukcesyjnego.

Odwołanie zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy powinien do CEIDG zgłosić notariusz, przed którym składane jest oświadczenie o odwołaniu zarządcy.

e) [Rezygnacja z funkcji zarządcy sukcesyjnego i inne zdarzenia powodujące wygaśnięcie funkcji zarządcy sukcesyjnego – art. 19 i 20]

Osoba powołana jako zarządca sukcesyjny może także zrezygnować z tej funkcji, składając oświadczenie odpowiednio przedsiębiorcy (jeżeli zarządcę powołał przedsiębiorca za życia) albo przed notariuszem. Oświadczenie zarządcy sukcesyjnego wymaga zachowania takiej formy, jaka została przewidziana dla powołania zarządcy sukcesyjnego (forma pisemna pod rygorem nieważności w przypadku oświadczenia składanego przedsiębiorcy oraz forma aktu notarialnego, gdy zarządca został powołany po śmierci przedsiębiorcy). W razie złożenia rezygnacji po śmierci przedsiębiorcy, wszyscy znani zarządcy następcy prawni oraz małżonek przedsiębiorcy powinni zostać o tym fakcie zawiadomieni przez notariusza.

Aby uniknąć negatywnych skutków dla osób, na rzecz których działał zarządca sukcesyjny i osób trzecich, po złożeniu oświadczenia o rezygnacji, zarządca sukcesyjny jest obowiązany działać jeszcze przez miesiąc, chyba że wcześniej powołano kolejnego zarządcę sukcesyjnego.

Rezygnację zarządcy sukcesyjnego do CEIDG powinien zgłosić przedsiębiorca, a po jego śmierci – notariusz przed którym składane jest oświadczenie o rezygnacji zarządcy.

Skutki podobne do rezygnacji zarządcy sukcesyjnego wywołuje jego śmierć, utrata pełnej zdolności do czynności prawnych, a także prawomocne orzeczenie wobec zarządcy sukcesyjnego zakazu prowadzenia działalności gospodarczej lub pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego. Zarządca sukcesyjny traci wówczas możliwość działania na rachunek zastępców prawnych i/lub małżonka przedsiębiorcy. Mają oni miesiąc na powołanie kolejnego zarządcy sukcesyjnego.

Informacja o śmierci zarządcy sukcesyjnego, utracie przez niego pełnej zdolności do czynności prawnych lub o prawomocnym orzeczeniu wobec zarządcy sukcesyjnego zakazu prowadzenia działalności gospodarczej lub pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego wymaga wpisu do CEIDG. Obowiązek zgłoszenia tych informacji spoczywa na przedsiębiorcy, a po jego śmierci – zobowiązany będzie to zrobić notariusz albo sąd właściwy w sprawach wskazanych powyżej, przy czym o śmierci zarządcy sukcesyjnego CEIDG poweźmie wiadomość automatycznie z systemu PESEL.

f) [Czas trwania zarządu sukcesyjnego – art. 20]

Zarząd sukcesyjny będzie miał charakter tymczasowy. Zgodnie z podstawową zasadą, zarządca sukcesyjny będzie mógł prowadzić przedsiębiorstwo do czasu działu spadku, nie dłużej jednak niż przez okres dwóch lat od dnia śmierci przedsiębiorcy.

Z ważnych przyczyn sąd, przed wygaśnięciem zarządu sukcesyjnego, będzie mógł – na wniosek osoby, na rzecz której działa zarządca sukcesyjny, przedłużyć okres zarządu sukcesyjnego o określony czas, nie dłuższy jednak niż okres pięciu lat od dnia śmierci przedsiębiorcy.

Zarząd sukcesyjny wygaśnie natomiast przed upływem dwóch lat od dnia śmierci przedsiębiorcy, nawet jeśli nie zostanie dokonany dział spadku, w następujących przypadkach:

- 1) z upływem dwóch miesięcy od dnia śmierci przedsiębiorcy, jeżeli w tym okresie żaden ze spadkobierców przedsiębiorcy nie przyjął spadku ani zapisobierca windykacyjny nie przyjął zapisu windykacyjnego, chyba że zarządca sukcesyjny działa na rzecz małżonka przedsiębiorcy;
- 2) z upływem miesiąca od dnia prawomocnego stwierdzenia nabycia spadku albo poświadczenia dziedziczenia, jeżeli spadek nabył jeden spadkobierca albo zapisobierca windykacyjny nabył przedsiębiorstwo w spadku w całości;
- 3) z dniem nabycia od pierwotnego następcy prawnego lub małżonka przedsiębiorcy przedsiębiorstwa w spadku przez jedną osobę;
- 4) z upływem miesiąca od dnia odwołania zarządcy sukcesyjnego albo rezygnacji z tej funkcji, chyba że w tym okresie powołano kolejnego zarządcę sukcesyjnego;
- 5) z upływem miesiąca od dnia śmierci, utraty przez zarządcę sukcesyjnego pełnej zdolności do czynności prawnych, prawomocnego orzeczenia w stosunku do niego zakazu wykonywania działalności lub pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego, chyba że w tym okresie powołano kolejnego zarządcę sukcesyjnego;

6) z dniem ogłoszenia upadłości przedsiębiorcy.

Z uwagi na szczególnie, tymczasowy charakter zarządu sukcesyjnego, najpóźniej z upływem dwóch miesięcy od dnia śmierci przedsiębiorcy powinno zostać przesądzone, czy zarząd zostanie ustanowiony albo czy jest wolą osób uprawnionych, by ustanowiony z inicjatywy przedsiębiorcy zarząd sukcesyjny funkcjonował. Ustanowienie zarządu sukcesyjnego powinno wiązać się z zapewnieniem osobistej odpowiedzialności co najmniej jednej osoby za zobowiązania związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa w spadku. Przyjęto zatem, że – w przypadku, gdy zarządca sukcesyjny został powołany przez przedsiębiorcę za życia – zarząd sukcesyjny wygaśnie, jeżeli w okresie dwóch miesięcy od dnia śmierci przedsiębiorcy (otwarcia spadku) żaden ze spadkobierców nie przyjmie spadku, zapisobierca windykacyjny nie przyjmie zapisu, a jednocześnie zarządca sukcesyjny nie działa na rzecz małżonka przedsiębiorcy.

W przypadkach, o których mowa w ww. pkt 2 i 3 majątkiem przedsiębiorstwa w spadku może samodzielnie dysponować jedna osoba uprawniona (zapisobierca windykacyjny, spadkobierca lub inna osoba – nabywca przedsiębiorstwa, w szczególności osoba prawna albo spółka osobowa). Każda z tych osób – o ile sama nie zamierza zarządzać przedsiębiorstwem – dysponuje „klasycznymi” sposobami powierzenia zarządu przedsiębiorstwem innej osobie (zlecenie, prokura itd.). Przy czym, jeżeli nabycie nie następuje na podstawie czynności prawnej (oświadczenia woli nabywcy) uznano, że należy przedłużyć okres zarządu sukcesyjnego o miesiąc od dnia nabycia, który to czas pozwoli na czynności przygotowawcze do „samodzielnego” zarządzania przedsiębiorstwem.

Jak wyżej wskazano, w przypadku odwołania, rezygnacji zarządcy sukcesyjnego, jego śmierci, utraty pełnej zdolności do czynności prawnych albo prawomocnego orzeczenia zakazu prowadzenia przez niego działalności gospodarczej czy pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego, przez dodatkowy termin jednego miesiąca możliwe będzie powołanie kolejnego zarządcy sukcesyjnego. Rozwiązanie takie pozwoli uniknąć wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego z powodu okoliczności uniemożliwiającej zarządcy sukcesyjnemu kontynuowanie pełnienia jego funkcji. Zarząd sukcesyjny wygaśnie jednak, jeśli w terminie miesięcznym nie zostanie powołany kolejny zarządca sukcesyjny (ww. pkt 4 i 5).

Zarząd sukcesyjny wygaśnie również w przypadku ogłoszenia upadłości przedsiębiorcy. Z tą chwilą przedsiębiorstwo w spadku wejdzie bowiem do masy upadłości podlegającej odrębnym zasadom określonym w Prawie upadłościowym (zob. pkt 4 poniżej).

g) [Uprawnienia małżonka przedsiębiorcy]

W praktyce przedsiębiorcy często budują swoje przedsiębiorstwa pozostając w związku małżeńskim, w sytuacji, gdy składniki przedsiębiorstwa pozostają w majątku wspólnym małżonków. Nie zawsze małżonek przedsiębiorcy jest jednocześnie spadkobiercą. Z tego powodu, przy konstruowaniu zasad sprawowania zarządu sukcesyjnego, należało uwzględnić rolę małżonka pozostającego współwłaścicielem przedsiębiorstwa wraz z następcami prawnymi przedsiębiorcy.

Po pierwsze, wobec objęcia udziału małżonka w przedsiębiorstwie swoistą masą majątkową jaką jest przedsiębiorstwo w spadku i ustanowienia zarządcy sukcesyjnego, małżonek utraci

możliwość bezpośredniego zarządzania swoim udziałem we współwłasności składników przedsiębiorstwa. Uzyska natomiast uprawnienia analogiczne do następców prawnych przedsiębiorcy.

Małżonek będzie miał prawo powołania zarządcy sukcesyjnego, za zgodą znanych mu spadkobierców lub zapisobiercy windykacyjnego, jeśli przedsiębiorstwo jest przedmiotem zapisu windykacyjnego. W przypadku powoływania zarządcy sukcesyjnego przez spadkobiercę albo przez zapisobiercę windykacyjnego, małżonek będzie musiał wyrazić na to zgodę.

W okresie trwania zarządu sukcesyjnego małżonek, któremu przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku, będzie jedną z osób, których zgody wymaga dokonanie przez zarządcę sukcesyjnego czynności przekraczającej zakres zwykłego zarządu. Dodatkowo małżonek, któremu przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku będzie mógł samodzielnie odwołać zarządcę sukcesyjnego (niezależnie od tego, czy uczestniczył w jego powołaniu).

Wreszcie, małżonek przedsiębiorcy będzie miał, podobnie jak następca prawny, prawo do zażądania – w okresie dwóch miesięcy od dnia wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego – pisemnego sprawozdania z działalności przedsiębiorstwa w spadku wraz ze wskazaniem stanu przedsiębiorstwa w spadku na chwilę ustanowienia i wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego.

h) [Zarządca sukcesyjny a zapis windykacyjny obejmujący przedsiębiorstwo]

Odrębnego omówienia wymaga sytuacja, w której przedsiębiorca przewidział w testamencie zapis windykacyjny mający za przedmiot przedsiębiorstwo. *A priori* można byłoby założyć, że w takim przypadku nie będzie potrzebny zarząd sukcesyjny. Zapisobierca windykacyjny zostaje bowiem wskazany przez przedsiębiorcę jako osoba powołana do kontynuowania działalności przy użyciu przedsiębiorstwa i nabywa jego własność z chwilą otwarcia spadku.

W praktyce jednak może zaistnieć potrzeba zapewnienia ciągłości działalności przedsiębiorstwa w spadku w okresie od dnia otwarcia spadku (śmierci przedsiębiorcy) do czasu formalnego potwierdzenia praw zapisobiercy windykacyjnego do przedsiębiorstwa (stwierdzenie nabycia spadku lub poświadczenie dziedziczenia obejmujące przedsiębiorstwo). Dodatkowo, przedsiębiorstwo często stanowi przedmiot wspólności majątkowej przedsiębiorcy i jego małżonka, wobec czego zapisobierca windykacyjny nie może natychmiast samodzielnie przejąć przedsiębiorstwa i kontynuować w nim działalności w sposób niezakłócony.

Dlatego ustawa przyznaje osobie, która przyjęła zapis windykacyjny uprawnienie do powołania zarządcy sukcesyjnego za zgodą małżonka przedsiębiorcy. Zarządca sukcesyjny może być także odwołany przez zapisobiercę windykacyjnego.

i) [Czynności zabezpieczające i zachowawcze – art. 23-27]

W ustawie przyjmuje się, że w okresie od chwili śmierci przedsiębiorcy do dnia ustanowienia zarządu sukcesyjnego albo wygaśnięcia uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego, osoby uprawnione do powołania zarządcy sukcesyjnego (małżonek lub prawdopodobny zapisobierca windykacyjny, a w braku tych osób – prawdopodobny spadkobierca przedsiębiorcy) mogą dokonywać czynności koniecznych do zachowania lub zabezpieczenia (i) majątku przedsiębiorstwa w spadku lub (ii) możliwości prowadzenia tego przedsiębiorstwa.

Regulacja ta formułuje zatem uprawnienie małżonka przedsiębiorcy lub osób, które mogą zasadnie przypuszczać, że są zapisobiercą windykacyjnym albo spadkobiercą do dokonywania tzw. czynności zabezpieczających i zachowawczych. Po prawomocnym stwierdzeniu nabycia spadku albo poświadczeniu dziedziczenia czynności tych może dokonywać wyłącznie następca prawny przedsiębiorcy lub małżonek przedsiębiorcy, któremu przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku. W każdym wypadku regulacja będzie miała zastosowanie tylko do osób, które mają pełną zdolność do czynności prawnych i wobec których nie orzeczono zakazu prowadzenia działalności gospodarczej (odpowiednie stosowanie art. 9 ust. 2 i 3).

Omawiana regulacja dotyczy zarówno czynności faktycznych jak i prawnych, które zmierzają do zachowania wspólnych praw następców prawnych i/lub małżonka przedsiębiorcy związanych z przedsiębiorstwem w spadku.

Trzeba przy tym zauważyć, że już w obecnym stanie prawnym uprawnienie współwłaścicieli składników przedsiębiorstwa do dokonywania czynności zmierzających do zachowania wspólnego prawa wynika z art. 1035 k.c. w zw. z art. 209 k.c.³⁶. W uzupełnieniu zakresu tej ogólnej regulacji, z uwagi na cel ustawy, przyjęto, że czynności ww. osób mogą zmierzać do zabezpieczenia czy zachowania nie tylko majątku (przedsiębiorstwa w znaczeniu przedmiotowym), ale również samej możliwości prowadzenia (kontynuacji działania) przedsiębiorstwa w znaczeniu funkcjonalnym.

Należy podkreślić, że przynajmniej w przypadku niektórych rodzajów działalności gospodarczej, niezwłoczne podjęcie określonych czynności (np. sprzedaż zapasów, które ulegają szybkiemu zepsuciu), może być decydujące dla zachowania możliwości kontynuacji tej działalności po ustanowieniu zarządu sukcesyjnego albo konieczne do uniknięcia poważnej szkody. By cel ustawy mógł zostać osiągnięty, regulacja dotycząca czynności zabezpieczających lub zachowawczych w okresie od śmierci przedsiębiorcy do dnia ustanowienia zarządu sukcesyjnego jest zatem niezbędna.

Ustawa jednocześnie wskazuje otwarty katalog czynności, które mogą być podejmowane we wskazanych celach zabezpieczających/zachowawczych. Są to:

- 1) zaspokajanie wymagalnych roszczeń, które wynikają ze zobowiązań związanych z prowadzeniem przedsiębiorstwa, powstałych przed śmiercią przedsiębiorcy – czyli wykonywanie zobowiązań, które obciążały przedsiębiorcę i przeszły na właścicieli przedsiębiorstwa,
- 2) przyjmowanie należności, wynikających z ww. zobowiązań – przy czym należności te zasilą majątek tworzący przedsiębiorstwo w spadku, nie zaś majątek osobisty osoby podejmującej czynność zachowawczą,
- 3) zbywaniu zapasów, czyli rzeczowych aktywów obrotowych w rozumieniu ustawy o rachunkowości (art. 3 ust. 1 pkt 19) – kategoria ta obejmuje materiały nabyte w celu zużycia na własne potrzeby, wytworzone lub przetworzone przez jednostkę produkty gotowe (wyroby i usługi) zdadne do sprzedaży lub w toku produkcji, półprodukty oraz towary nabyte w celu odprzedaży w stanie nieprzetworzonym.

³⁶ K. Osajda [w:] K. Osajda (red.), *Kodeks cywilny. Komentarz*, Warszawa 2017, Komentarz do art. 1035 k.c.

W niektórych przypadkach (np. w przypadku hotelu) ciągłość bieżącej działalności jest nieodzowna dla zachowania możliwości kontynuacji działalności gospodarczej zmarłego przedsiębiorcy albo dla uniknięcia poważnej szkody po stronie właścicieli przedsiębiorstwa. Z tej przyczyny ustawa dopuszcza również szczególny rodzaj czynności zachowawczych, tj. prowadzenie przez osobę uprawnioną działalności operacyjnej w zakresie przedmiotu działalności gospodarczej wykonywanej przez przedsiębiorcę przed śmiercią. Jest to możliwe właśnie w przypadkach, gdy ciągłość działalności jest konieczna do zachowania możliwości jej kontynuacji lub uniknięcia poważnej szkody. Przykładem takiej sytuacji może być ryzyko utraty znacznej części klientów lub kluczowego kontrahenta wskutek braku ciągłości działalności operacyjnej czy wysokie koszty zatrzymania produkcji i ponownego rozruchu przedsiębiorstwa (np. pieców).

Działalność operacyjną należy rozumieć przy tym zgodnie z art. 48b ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości jako podstawowy rodzaj działalności jednostki (zmarłego przedsiębiorcy) oraz inne rodzaje działalności, niezaliczone do działalności inwestycyjnej (lokacyjnej) lub finansowej. Typowe obszary działalności operacyjnej to sprzedaży towarów i świadczenie usług, przyjmowanie opłat, prowizji i innych przychodów, dokonywanie zapłaty na rzecz dostawców towarów i usług czy wypłaty na rzecz pracowników³⁷.

Czynności dokonane w ramach uprawnienia do dokonywania czynności zabezpieczających i zapobiegawczych odniosą skutek w majątku przedsiębiorstwa w spadku. Zobowiązania wynikające z tych czynności będą stanowiły zobowiązania związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa w spadku, co oznacza, że odpowiedzialność za nie podlegała takim samym zasadom jak odpowiedzialność za zobowiązania powstałe po ustanowieniu zarządu sukcesyjnego. Przy czym, jeżeli zarząd sukcesyjny nie zostanie ustanowiony, zobowiązania wynikające z takich czynności będą zaliczały się do długów spadkowych. Natomiast osoba, która w złej wierze dokonała omawianej czynności, mimo że nie była do tego uprawniona (co do rozumienia złej wiary – zob. pkt c powyżej), ponosi odpowiedzialność za szkodę wyrządzoną przez dokonanie tej czynności.

Powyższe regulacje dotyczące czynności zabezpieczających i zapobiegawczych wymagają dostosowania innych rozwiązań ustawy. Przede wszystkim, osoba, która będzie dokonywała tych czynności, podobnie jak zarządca sukcesyjny będzie uprawniona do posługiwania się nazwą przedsiębiorstwa w spadku i NIP-em zmarłego przedsiębiorcy. Możliwe będzie również w ramach czynności zachowawczych potwierdzenie umowy związanej z działalnością przedsiębiorstwa. Termin na potwierdzenie umowy przez osobę uprawnioną do dokonywania czynności zachowawczych nie będzie mógł być krótszy niż 2 tygodnie od dnia zawiadomienia o wyznaczeniu terminu i miesiąc od dnia śmierci przedsiębiorcy (por. pkt j poniżej).

Ponadto, zachowanie koniecznej ciągłości działalności przedsiębiorstwa może wymagać utrzymania w mocy (przedłużenia) stosunków pracy. Dlatego też w ramach czynności zachowawczych osoba do nich uprawniona będzie mogła zawrzeć z pracownikiem porozumienie o kontynuacji stosunku pracy (zob. pkt 3.2. poniżej).

³⁷ A. Helin, *Ustawa o rachunkowości. Komentarz*, Komentarz do art. 48b ustawy, Warszawa 2017.

Jeżeli osoba dokonująca czynności zachowawczych dochowa obowiązków informacyjnych wobec właściwego naczelnika urzędu skarbowego (zgłoszenie w terminie 14 dni) – jako faktyczny zarządca będzie mogła dokonywać potrzebnych czynności także jako podatnik VAT, gdyż zmarły przedsiębiorca nie zostanie wykreślony z rejestru.

Zasady dokonywania czynności zabezpieczających i zachowawczych będą obowiązywały także w okresach, gdy już po ustanowieniu zarządu sukcesyjnego nie działa zarządca sukcesyjny z uwagi na odwołanie, rezygnację, śmierć, utratę pełnej zdolności do czynności prawnych czy prawomocne orzeczenie zakazu prowadzenia działalności lub pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego.

j) [Kontynuacja stosunków umownych – art. 32 i 33]

Niezwykle ważnym elementem działalności gospodarczej są umowy zawarte przez przedsiębiorcę. Rozwiązanie problemu sukcesji wymaga zatem uregulowania zasad, na jakich stosunki umowne nawiązane w zakresie działalności przedsiębiorstwa za życia przedsiębiorcy mogą być kontynuowane po jego śmierci.

Najbardziej płynna „kontynuacja” kontraktów handlowych, czy ściślej umów zawartych przez przedsiębiorcę w zakresie działalności jego przedsiębiorstwa (takim sformułowaniem posługuje się k.c. wielokrotnie części szczegółowej prawa zobowiązań – zob. np. art. 554, 583, 709¹, 751, 758, 765 czy 774 k.c.) będzie możliwa w przypadkach, gdy zarząd sukcesyjny zostaje ustanowiony z chwilą śmierci przedsiębiorcy. W takich sytuacjach, umowa której wykonanie nie zależy od osobistych przymiotów zmarłego przedsiębiorcy nie wygaśnie z powodu jego śmierci, przy czym możliwe jest odmienne zastrzeżenie w umowie. Jeśli strony umowy inaczej nie postanowią, stosunek umowny będzie trwał po śmierci przedsiębiorcy bez zmiany treści uprawnień i obowiązków stron. Te uprawnienia i obowiązki przejdą z mocy prawa na pierwotnych następców prawnych przedsiębiorcy, a wykonywał je będzie zarządca sukcesyjny. Takie rozwiązanie będzie korzystne dla obu stron. W szczególności, druga strona umowy nie będzie zaskoczona nagłym wygaśnięciem umowy powodu wypadku losowego. Będzie mogła być nadal płynnie wykonywana, skoro nie zależy od osobistych przymiotów przedsiębiorcy.

Kontynuacja umów może rodzić więcej problemów w sytuacji, gdy przedsiębiorca nie powołał zarządcy sukcesyjnego ani nie zastrzegł, że stanie się nim wskazany prokurent. Przyjęto jednak, że również wówczas należy zapewnić możliwość utrzymania w mocy umów zawartych przez przedsiębiorcę w zakresie działalności jego przedsiębiorstwa.

Prawu cywilnemu znana jest przy tym konstrukcja tzw. bezskuteczności zawieszanej i pojęcie *negotium claudicans*, czyli umowy, której ważność zależy od potwierdzenia przez określoną osobę (np. przedstawiciela ustawowego – zob. art. 18 § 1 k.c. albo osobę w imieniu której umowa została zawarta – zob. art. 103 § 1 k.c.). W okresie do momentu potwierdzenia czynności prawnej nie wiadomo jeszcze, czy czynność ta będzie wywoływała skutki prawne. Jeżeli określona osoba nie potwierdzi czynności (oświadczeń woli) czynność prawna nie wywołuje żadnych skutków prawnych określonych w treści oświadczeń stron (lub strony).

Nastąpią one dopiero wtedy, ale z mocą wsteczną, gdy osoba trzecia potwierdzi oświadczenia woli stron³⁸.

Podobną konstrukcję przyjęto w odniesieniu do umów zawartych przez przedsiębiorcę w zakresie działalności jego przedsiębiorstwa, w przypadku gdy z chwilą jego śmierci nie został ustanowiony zarząd sukcesyjny. Takie umowy mogą być potwierdzone przez zarządcę sukcesyjnego. Odmiennie niż w przypadkach, o których mowa w art. 18 § 1 czy 103 § 1 k.c., zarządca potwierdza przy tym obowiązywanie, a nie ważność czynności prawnej, zaś skutki potwierdzenia nie sięgają, co oczywiste, momentu dokonania czynności (zawarcia umowy), a daty śmierci przedsiębiorcy. W przypadku potwierdzenia umowy, uprawnienia i obowiązki z niej wynikające przechodzą na następców prawnych przedsiębiorcy (z mocą wsteczną – od dnia śmierci przedsiębiorcy), a w okresie zarządu sukcesyjnego wykonuje je zarządca sukcesyjny.

Analogicznie jak w przypadkach określonych w art. 18 § 1 i 103 § 1 k.c., druga strona umowy może wyznaczyć odpowiedni termin do potwierdzenia umowy, a po jego upływie staje się wolna.

Termin można wyznaczyć przede wszystkim zarządcy sukcesyjnemu (po ustanowieniu zarządu sukcesyjnego). Powinien być on odpowiedni, nie krótszy niż dwa tygodnie od dnia zawiadomienia zarządcy sukcesyjnego o wyznaczeniu terminu do potwierdzenia umowy.

Biorąc pod uwagę, że stan swoistej niepewności co do dalszego obowiązywania umowy istniejący w okresie od śmierci przedsiębiorcy do momentu ustanowienia zarządu sukcesyjnego może być niedogodny dla kontrahenta zmarłego przedsiębiorcy, przewidziano także możliwość wyznaczenia terminu do potwierdzenia umowy osobie uprawnionej do powołania zarządcy sukcesyjnego (osoby, o której mowa w art. 24). Termin ten nie może być krótszy niż dwa tygodnie od dnia zawiadomienia osoby uprawnionej o wyznaczeniu terminu do potwierdzenia umowy oraz nie krótszy niż miesiąc od dnia śmierci przedsiębiorcy. Wyznaczony termin musi bowiem umożliwiać dokładne zapoznanie się z warunkami umowy, podjęcie decyzji – co do potwierdzenia umowy lub odmowy jej potwierdzenia – uwzględniającej dobrze pojęty interes następców prawnych oraz przekazanie decyzji kontrahentowi. Nie bez znaczenia dla oceny, czy termin był odpowiedni, mogą być również inne okoliczności, np. rodzaj dokonanej czynności lub sposób kontaktowania się zainteresowanych podmiotów (środki bezpośredniego komunikowania się, wykorzystanie poczty itp.)³⁹.

W ustawie określono inne zasady co do wykonywania umów w okresie „zawieszenia” niż przyjęte na gruncie art. 18 § 1 k.c. W przypadku „klasycznej” bezskuteczności zawieszony uregulowanej w tym przepisie przyjmuje się, że umowa stanowi podstawę dla spełnienia świadczeń przez obie strony, a strona, która zawarła umowę z osobą ograniczoną w zdolności do czynności prawnych, nie może powoływać się na brak zgody jej przedstawiciela ustawowego. W przypadku, gdy umowa z powodu braku potwierdzenia lub bezskutecznego upływu terminu wyznaczonego przez drugą stronę umowy stanie się nieważna, dla obu stron

³⁸ Zob. Z. Radwański [w:] Z. Radwański (red.), *Prawo cywilne – część ogólna. System Prawa Prywatnego. Tom 2*, Warszawa 2008, s. 453.

³⁹ J. Strzebinczyk [w:] E. Gniewek (red.), *Kodeks cywilny. Komentarz*, Warszawa 2016, Komentarz do art. 18 k.c.

powstają natomiast roszczenia o zwrot spełnionych świadczeń (*condictio causa finita*, art. 410 k.c.)⁴⁰.

Z uwagi na fakt, że druga strona umowy nie ma żadnego wpływu na okoliczności, które powodują, że obowiązywanie umowy zostaje zawieszona (śmierć przedsiębiorcy przy braku ustanowienia zarządu sukcesyjnego), przyznać jej należy większą ochronę. Do czasu potwierdzenia umowy każda ze stron może w związku z tym powstrzymać się ze spełnieniem świadczenia. Strona umowy, która spełni swoje świadczenie przed potwierdzeniem umowy, może natomiast – po jej potwierdzeniu – żądać świadczenia wzajemnego od zarządcy sukcesyjnego (albo od osoby, która potwierdziła umowę). Jeżeli okaże się, że nie ustanowiono zarządu sukcesyjnego, zobowiązania wynikające ze spełnienia świadczenia przez drugą stronę umowy, będą należały do długów spadkowych, co oznacza, że zostaną zaspokojone przez spadkobierców bez konieczności sięgania do instytucji bezpodstawnego wzbogacenia.

Zasada kontynuacji umów nie może i w tym przypadku dotyczyć tych kontraktów, których wykonanie zależy od osobistych przymiotów zmarłego przedsiębiorcy (w szczególności – gdy przedsiębiorca był przyjmującym zamówienie w umowie o dzieło). W takich przypadkach wyłączone jest stosowanie przepisów ustawy, które przewidują utrzymanie w mocy stosunków umownych.

Biorąc pod uwagę przepisy odrębnych ustaw oraz okoliczność, że przedsiębiorcy mogą za życia w zawieranych umowach (także przed dniem wejścia w życie ustawy) wyrażać wolę kontynuacji stosunków umownych z udziałem spadkobierców kontrahenta w razie jego śmierci, w ustawie przewidziano, że we wszystkich stosunkach umownych, w których przepisy lub umowa przewidują po śmierci przedsiębiorcy działanie spadkobierców przedsiębiorcy, w sprawach wynikających z prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku działa zarządca sukcesyjny.

k) [Odpowiedzialność za zobowiązania związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa w spadku i odpowiedzialność zarządcy sukcesyjnego – art. 29]

Szeroki zakres uprawnień zarządcy sukcesyjnego, działającego we własnym imieniu w ramach prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku, powoduje konieczność określenia zakresu jego odpowiedzialności.

Zarządca sukcesyjny nie będzie, zasadniczo, odpowiadał osobiście za zobowiązania istniejące i zaciągnięte w ramach prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku. Zarządca sukcesyjny działa na rachunek następców prawnych przedsiębiorcy (spadkobierców albo zapisobiercy windykacyjnego i/lub małżonka przedsiębiorcy), którym przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku w momencie dokonania czynności, z której wynikają określone zobowiązania. Ponoszą oni odpowiedzialność za te zobowiązania na takich samych zasadach, jakie wiązałyby się z osobistym prowadzeniem działalności gospodarczej. W razie zbycia przedsiębiorstwa w spadku (lub udziału w nim) stosuje się ogólne zasady odpowiedzialności określone w art. 55⁴ k.c.

⁴⁰ P. Księżak [w:] K. Osajda (red.), *Kodeks cywilny. Komentarz*, Warszawa 2017, Komentarz do art. 18 k.c.

Celem ustanowienia zarządu sukcesyjnego nie jest rozszerzenie ani ograniczenie zakresu odpowiedzialności osób, które uzyskują korzyści z tytułu prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku za zobowiązania związane z tą, a umożliwienie funkcjonowania przedsiębiorstwa w okresie przejściowym.

Tytułem wyjątku przyjęto, że odpowiedzialność za zobowiązania związane z kontynuacją prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku w części obciążającej pierwotnych następców prawnych lub małżonka, którzy nie uczestniczyli w powołaniu zarządcy sukcesyjnego, będzie ograniczona, podobnie jak odpowiedzialność spadkobierców przyjmujących spadek z dobrodziejstwem inwentarza, tj. do wartości stanu czynnego przedsiębiorstwa na dzień śmierci przedsiębiorcy. Jednakże ograniczenie to nie będzie dotyczyło zobowiązań powstałych po dniu, w którym pierwotny następca prawny przedsiębiorcy lub małżonek przedsiębiorcy dowiedział się o ustanowieniu zarządu sukcesyjnego, chyba że niezwłocznie odwołał zarządcę sukcesyjnego, a w przypadku gdy nie był uprawniony do odwołania zarządcy sukcesyjnego – zażądał jego odwołania przez osobę uprawnioną.

Zarządca sukcesyjny ponosi odpowiedzialność na zasadach ogólnych za szkodę wyrządzoną spadkobiercom, zapisobiercy windykacyjnemu, małżonkowi przedsiębiorcy lub osobom trzecim na skutek nienależytego wykonywania obowiązków. W grę wchodzi zarówno odpowiedzialność deliktowa jak i kontraktowa (w razie zawarcia umowy między zarządcą sukcesyjnym a następcami prawnymi i/lub małżonkiem).

Jednocześnie, ustawa wprowadza podstawy odpowiedzialności odszkodowawczej osób, które w złej wierze powołały zarządcę sukcesyjnego lub wyraziły na to zgodę, mimo że nie były do tego uprawnione. Osoby te ponoszą solidarnie z zarządcą sukcesyjnym, powołanym z naruszeniem przepisów ustawy, odpowiedzialność za szkodę przez niego wyrządzoną. Podobnie, odpowiedzialność za szkodę wyrządzoną dokonaniem czynności zachowawczych lub zabezpieczających ponosi osoba, która dokonała takiej czynności w złej wierze.

1) [Zarządca sukcesyjny a wykonawca testamentu – art. 22]

W ustawie dostrzeżono problem potencjalnego nakładania się uprawnień i obowiązków ciążących na zarządcy sukcesyjnym i wykonawcy testamentu, który może zostać ustanowiony przez przedsiębiorcę w testamencie.

Jeżeli przedsiębiorca powołał zarządcę sukcesyjnego, prawo wykonawcy testamentu do zarządzania spadkiem powinno być ograniczone, tj. nie powinno obejmować przedsiębiorstwa w spadku. Skoro wolą przedsiębiorcy było skorzystanie z instytucji zarządu sukcesyjnego, to instytucja ta powinna chronić integralność przedsiębiorstwa w spadku. Umocowanie wykonawcy testamentu istotnie różni się od zakresu praw i obowiązków zarządcy sukcesyjnego. Te dwie funkcje powinny zatem zostać „rozdzielone” na przedsiębiorstwo i pozostałą część spadku.

Inaczej będzie wyglądała sytuacja, gdy przedsiębiorca nie powołał zarządcy sukcesyjnego, ale ustanowił wykonawcę testamentu. W takim przypadku ustawa przyznaje wykonawcy testamentu prawa i obowiązki zarządcy sukcesyjnego. Warunkiem wykonywania tej funkcji przez wykonawcę testamentu jest jego zgoda, wyrażona w oświadczeniu złożonym przed sądem albo notariuszem. Przyjmuje się bowiem, że osoba obdarzona zaufaniem przez

przedsiębiorcę może wykonywać funkcję zarządcy sukcesyjnego, nie jest to jednak jej obowiązkiem.

m) [Zarządca sukcesyjny a kurator spadku]

W przeciwieństwie do wykonawcy testamentu i zapisobiercy windykacyjnego, ustanowionych z woli spadkodawcy, kurator spadku ustanawiany jest przez sąd. Przyznanie mu uprawnień zarządcy sukcesyjnego wykraczałoby poza założenie, że decyzja o kontynuowaniu działalności gospodarczej powinna wynikać z decyzji samego przedsiębiorcy, względnie jego następców prawnych i/lub małżonka. Dodatkowo, w praktyce, skorzystanie przez sąd z instytucji kuratora spadku będzie miało miejsce już po okresie dwóch miesięcy, w których można byłoby powołać zarządcę sukcesyjnego. Tym samym, kuratorowi spadku nie powinny przysługiwać uprawnienia zarządcy sukcesyjnego. Ustawa nie wprowadza żadnych zmian co do statusu kuratora spadku, z zastrzeżeniem, że przedsiębiorstwo zostanie wyłączone spod zarządu majątkiem spadkowym sprawowanego przez kuratora spadku, w sytuacji gdy w skład spadku wchodzi przedsiębiorstwo, dla którego ustanowiono zarządcę sukcesyjnego (pkt. 1.4 d poniżej).

n) [Zarządca sukcesyjny a spółka cywilna – art. 35-39]

Spółka cywilna jest bardzo popularną formą prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce. Tego rodzaju działalność jest często podstawowym lub jedynym źródłem dochodu rodziny wspólników spółki.

Śmierć przedsiębiorcy będącego wspólnikiem spółki cywilnej może utrudniać płynną kontynuację działalności w formie spółki cywilnej, zwłaszcza w przypadku najczęstszych w praktyce spółek dwuosobowych. Ustawa zawiera w związku z tym rozwiązania, które umożliwią skorzystanie także w takim przypadku z instytucji zarządu sukcesyjnego.

Kodeks cywilny zawiera w art. 872 regulację pozwalającą spadkobiercom wspólnika na wejście do spółki. Wymaga to jednak odpowiedniego zastrzeżenia w umowie oraz wskazania przez spadkobierców jednej osoby, która będzie wykonywała ich prawa. W praktyce, w przypadku jakiegokolwiek sporu spadkobierców lub trudności w ustaleniu kręgu spadkobierców, trudno jest skorzystać z opisanej możliwości.

W ustawie przewidziano zatem, że kontynuację funkcjonowania spółki cywilnej na dotychczasowych zasadach może zapewnić ustanowienie zarządu sukcesyjnego na ogólnych zasadach przewidzianych w ustawie (przez przedsiębiorcę za życia albo po jego śmierci przez osoby uprawnione do tego).

Przede wszystkim jeżeli w umowie spółki zastrzeżono, że spadkobiercy wstępują w miejsce wspólnika, to jeżeli nie wskazali oni do wykonywania ich praw w spółce jednej osoby, o której mowa 872 k.c., prawa spadkobierców przedsiębiorcy w spółce wykonuje zarządca sukcesyjny. W takim przypadku zarządca sukcesyjny od dnia ustanowienia zarządu sukcesyjnego jest uprawniony i zobowiązany do prowadzenia spraw spółki oraz jej reprezentacji, na zasadach dotychczasowych dla zmarłego wspólnika.

Opisana regulacja uzasadniona jest potrzebą zapewnienia spadkobiercom wspólnika wchodzącym do spółki (zgodnie z zastrzeżeniem, o którym mowa w art. 872 k.c.) możliwości rozpoczęcia wykonywania swych praw w jak najkrótszym okresie po otwarciu spadku.

W obecnym stanie prawnym spadkobiercy wchodzący do spółki są obowiązani wskazać spółce jedną osobę, która będzie wykonywała ich prawa. W praktyce mogą tego dokonać dopiero po uzyskaniu prawomocnego postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku albo aktu poświadczenia dziedziczenia. Zapewnienie spadkobiercom możliwości reprezentowania ich w spółce przez zarządcę sukcesyjnego przed definitywnym ustaleniem kręgu spadkobierców wzmocni ochronę ich praw, a w przypadku spółek posiadających jedynie dwóch wspólników – umożliwi dalsze funkcjonowanie spółki cywilnej.

Innym problemem praktycznym może być brak zastrzeżenia w umowie spółki cywilnej, że spadkobiercy przedsiębiorcy wchodzi w jego miejsce do spółki. Przy czym, można zakładać, że brak takiego zastrzeżenia nierzadko wynika nie tyle z wyraźnej woli pozbawienia spadkobierców wspólnika możliwości kontynuowania jego działalności w ramach spółki cywilnej, co z faktu niezaplanowania przez wspólników sukcesji za życia. Jest to więc ten sam problem, który jest głównym powodem konieczności uregulowania kontynuacji działalności przedsiębiorstw prowadzonych jednoosobowo. Z tych przyczyn w ustawie przewidziano możliwość wejścia do spółki cywilnej spadkobierców wspólnika także w przypadku braku stosownego zastrzeżenia w umowie spółki, jeżeli został ustanowiony zarząd sukcesyjny. W takich przypadkach należy jednak uzależnić wejście spadkobierców do spółki od zgody wszystkich pozostałych wspólników. Nie można jej domniemywać, skoro w umowie spółki cywilnej nie zawarto stosownego zastrzeżenia. Każdy ze wspólników może zatem sprzeciwić się wstąpieniu spadkobierców (na rachunek których działał będzie zarządca sukcesyjny) do spółki cywilnej w terminie 14 dni od dnia otrzymania przez danego wspólnika zawiadomienia o ustanowieniu zarządu sukcesyjnego. Zgodę albo sprzeciw wspólnik wyraża przez oświadczenie na piśmie złożone zarządcy sukcesyjnemu.

Jednocześnie, do czasu wyrażenia zgody na wejście spadkobierców wspólnika do spółki lub upływu terminu na wyrażenie sprzeciwu, pozostali wspólnicy mogą sami podejmować wszelkie czynności w zakresie prowadzenia spraw spółki.

Jeżeli przewidziane w umowie spółki cywilnej prawa spadkobierców zmarłego wspólnika w spółce ma wykonywać zarządca sukcesyjny albo pozostali wspólnicy wyrazili zgodę na wejście do spółki spadkobierców w braku zastrzeżenia umownego, przepisy ustawy odnoszące się do przedsiębiorstwa w spadku stosuje się odpowiednio do udziału przedsiębiorcy w majątku wspólnym wspólników spółki cywilnej. Właściwe przepisy ustawy stosuje się też odpowiednio do umów zawartych przez wspólników spółki cywilnej (w tym umów o pracę), a także do decyzji administracyjnych, których adresatem jest przedsiębiorca będący wspólnikiem spółki cywilnej, związanych z działalnością gospodarczą prowadzoną w formie spółki cywilnej. Niezbędne modyfikacje reguł ogólnych wynikają ze specyfiki statusu wspólnika spółki cywilnej, w przypadku którego należy mówić o swoistym „udziale spółkowym”⁴¹ w przedsiębiorstwie pozostającego przy życiu wspólnika lub wspólników.

⁴¹ Zob. P. Zakrzewski, *Udział spółkowy wspólnika spółki cywilnej jako przedmiot następstwa prawnego mortis causa pod tytułem szczególnym*, PPH 2013, nr 5.

o) [Sprawozdanie z działalności przy użyciu przedsiębiorstwa w spadku – art. 21]

Następcom prawnym i małżonkowi przedsiębiorcy, którym przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku w dniu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego będzie przysługiwało uprawnienie do żądania przedstawienia im sprawozdania z prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku. Sprawozdanie takie powinno również zawierać wskazanie stanu przedsiębiorstwa w spadku na chwilę ustanowienia i wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego. Uzasadnieniem takiego obowiązku jest potrzeba zapewnienia następcom prawnym informacji o stanie przejmowanego przedsiębiorstwa oraz umożliwienie im dalszego prowadzenia działalności gospodarczej przy użyciu tego przedsiębiorstwa.

Ustawa przyznaje prawo do żądania informacji, nie nakłada jednak na zarządcę obowiązku automatycznego przedstawienia sprawozdania. Co do zasady, otwarcie, prowadzenie i wygaśnięcie zarządu sukcesyjnego powodować będzie stosowne zmiany w księgach rachunkowych, co może w wielu przypadkach wystarczyć następcom do podjęcia i kontynuowania działalności. Trzeba też założyć, że zasadniczo zarządca sukcesyjny będzie miał bieżący kontakt z osobami, na rzecz których działa, a relacja między tymi osobami będzie oparta na stosunku zaufania. W związku z tym uznano, że nie należy obciążać zarządcy sukcesyjnego bezwzględnym obowiązkiem sprawozdawczym.

1.3. Zmiany w Kodeksie cywilnym – art. 42

Wprowadzenie instytucji zarządu sukcesyjnego pociąga za sobą potrzebę modyfikacji przepisów Kodeksu cywilnego.

a) [Zmiany w zakresie prokury]

Wprowadzenie instytucji zarządu sukcesyjnego wymaga wyraźnego uregulowania możliwości ustanawiania prokurenta przez przedsiębiorcę wpisanego do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej (CEIDG). Zgodnie z ustawą przedsiębiorca będący osobą fizyczną może bowiem powołać zarządcę sukcesyjnego m.in. przez dokonanie zastrzeżenia, że wskazany przez niego prokurent stanie się zarządcą sukcesyjnym po śmierci przedsiębiorcy.

Jak już wyżej wskazano, uzupełniono w związku z tym art. 109¹ § 1 k.c. o wyraźne stwierdzenie, że przedsiębiorca podlegający obowiązkowi wpisu do CEIDG może udzielić prokury.

Dodatkowo, konieczna jest zmiana w art. 109⁷ § 4 k.c., polegającą na wykreśleniu z tego przepisu zastrzeżenia o śmierci przedsiębiorcy. Obecnie przepis ten jest przedmiotem wielu sporów w doktrynie. Abstrahując od wątpliwości co do jego wartości normatywnej w sytuacji, gdy sporna jest możliwość udzielenia prokury przez przedsiębiorcę – osobę fizyczną, można podnosić, że tak ogólna regulacja nie może odnieść swojego celu. Nie jest chociażby jasne, jak długo ma być skuteczna prokura i co ma prowadzić do jej wygaśnięcia⁴².

Rozwiązaniem, które prowadzi do realizacji *ratio* art. 109⁷ § 4 k.c. w zakresie niewygasania prokury z chwilą śmierci przedsiębiorcy jest, jak się wydaje, właśnie kompleksowo

⁴² Por. K. Osajda [w:] K. Osajda (red.), *Kodeks cywilny. Komentarz*, Warszawa 2017, Komentarz do art. 109⁷ k.c., L. Moskwa, P. Moskwa [w:] M. Gutowski (red.), *Kodeks cywilny. Tom I. Komentarz. Art. 1-449¹¹*, Warszawa 2016, Komentarz do art. 109⁷ k.c.

uregulowana instytucja zarządu sukcesyjnego. Usuwa ona wątpliwości co do zakresu, sposobu i okresu działania osoby uprawnionej do prowadzenia przedsiębiorstwa po śmierci przedsiębiorcy.

b) [Śmierć przedsiębiorcy a umowa zlecenia]

Jedną z najczęstszych umów zawieranych przez przedsiębiorców jest umowa zlecenia. W związku z przewidzianymi w ustawie zasadami kontynuacji obowiązywania umów zawartych w zakresie działalności przedsiębiorstwa, zasadne jest zastrzeżenie w art. 748 k.c., że zlecenie wygasa wskutek śmierci przyjmującego zlecenie, chyba że przepis szczególny stanowi inaczej. *Leges speciales* stanowią w tym przypadku omówione wyżej przepisy ustawy o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej.

c) [Dział spadku obejmującego przedsiębiorstwo]

W przepisie art. 1037 k.c. dodano nowy § 3 wskazujący, że jeżeli do spadku należy przedsiębiorstwo, umowa o dział spadku powinna być zawarta w formie pisemnej z podpisami notarialnie poświadczonymi.

W przepisie art. 1038 k.c. dodano natomiast § 3, zgodnie z którym częściowy dział spadku (sądowy lub umowny) może nastąpić w szczególności z tego powodu, że w skład spadku wchodzi przedsiębiorstwo.

Proponowane zmiany mają na celu wskazanie w sposób niebudzący wątpliwości, że przedsiębiorstwo, jako zorganizowana część spadku, może być przedmiotem częściowego działu spadku. Konsekwencją jasnego dopuszczenia możliwości takiego częściowego działu spadku jest również potrzeba doprecyzowania formy tej czynności prawnej.

Ustawa wprowadza także nowy przepis art. 1038¹ k.c., zgodnie z którym dział spadku obejmujący przedsiębiorstwo przeprowadza się z uwzględnieniem potrzeby zapewnienia kontynuacji prowadzonej przy jego użyciu działalności gospodarczej. Reguła ta nie obowiązuje, jeżeli spadkobiercy oraz małżonek spadkodawcy, choćby nie był spadkobiercą, jeżeli w chwili otwarcia spadku (śmierci przedsiębiorcy) składniki przedsiębiorstwa były objęte majątkiem wspólnym małżonków, nie osiągnęli porozumienia co do kontynuacji działalności przedsiębiorstwa. Dążenie do kontynuacji działalności przedsiębiorstwa nie może bowiem podważać wolności działalności gospodarczej. Jeżeli strony nie ustaliły w jaki sposób działalność w przedsiębiorstwie ma być kontynuowana, dział spadku jest momentem kończącym jego funkcjonowanie.

1.4. Zmiany w zakresie procedury cywilnej – art. 43 i art. 60

Wprowadzenie instytucji zarządu sukcesyjnego pociąga za sobą potrzebę uzupełnienia lub modyfikacji przepisów Kodeksu postępowania cywilnego.

a) [Udział zarządcy sukcesyjnego w postępowaniach sądowych]

Zarządcy sukcesyjnemu będzie przysługiwała zdolność sądowa i procesowa. Przyjęto, że zarządca sukcesyjny może pozywać i być pozywany w sprawach wynikających z prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku. Innymi słowy, zarządca sukcesyjny będzie miał czynną i bierną legitymację procesową w sprawach wynikających z prowadzenia

przedsiębiorstwa w spadku. Dotyczy to powództw wytaczanych po ustanowieniu zarządu sukcesyjnego.

Dodatkowo, projektowany art. 181a k.p.c. umożliwi zarządcy sukcesyjnemu, w pewnym zakresie, występowanie w postępowaniach dotyczących przedsiębiorstwa, wszczętych przed ustanowieniem zarządu sukcesyjnego.

W mocy pozostanie zasada, zgodnie z którą śmierć strony powoduje zawieszenie postępowania z urzędu. Na wniosek zarządcy sukcesyjnego działającego na rzecz następców prawnych zmarłej strony, lub na wniosek drugiej strony, sąd postanowi podjąć postępowanie z udziałem zarządcy sukcesyjnego, jeżeli postępowanie dotyczy spraw wynikających z prowadzenia przedsiębiorstwa zmarłej strony objętego zarządem sukcesyjnym. Chodzi tu o postępowania, których przedmiotem są zobowiązania albo wierzytelności zmarłego przedsiębiorcy powstałe w zakresie działalności przedsiębiorstwa.

Do katalogu okoliczności powodujących zawieszenie postępowania z urzędu dodano wygaśnięcie zarządu sukcesyjnego, w przypadku gdy postępowanie toczyło się z udziałem zarządcy sukcesyjnego. Do podjęcia zawieszono z tej przyczyny postępowania dochodzić będzie z chwilą zgłoszenia się lub wskazania sądowi następców prawnych zmarłego, na rzecz których działał zarządca sukcesyjny. Konsekwencją powyższych zmian jest regulacja, zgodnie z którą, jeżeli po roku od zawieszenia postępowania nie zgłoszą się następcy strony, a postępowanie nie zostało podjęte z udziałem zarządcy sukcesyjnego, sąd może z urzędu zwrócić się do sądu spadku o ustanowienie kuratora spadku. Taki sam skutek powstanie w sytuacji, kiedy następcy prawni nie zgłoszą się w ciągu roku od dnia zawieszenia postępowania z powodu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego.

Proponowane zmiany legislacyjne mają na celu umożliwienie zarządcy sukcesyjnemu działanie w postępowaniach sądowych dotyczących przedsiębiorstwa w spadku, co może mieć istotne znaczenie dla zachowania płynności finansowej przedsiębiorstwa. Co równie istotne, regulacje te pozwolą na realizację praw wierzycieli i zabezpieczenie ich interesów w okresie trwania zarządu sukcesyjnego.

W sprawach związanych z przedsiębiorstwem, w przypadkach, gdy postępowanie będzie się toczyło na ogólnych zasadach z udziałem następców prawnych przedsiębiorcy jako stron (po ustaleniu ich kręgu we właściwym trybie), zarządca sukcesyjny będzie zaś mógł zostać wyznaczony pełnomocnikiem następcy lub następców prawnych.

b) [Wniosek zarządcy sukcesyjnego o zabezpieczenie spadku]

Zmiana brzmienia art. 635 § 2 k.p.c. polega na przyznaniu zarządcy sukcesyjnemu uprawnienia do złożenia wniosku o zabezpieczenie spadku. Wniosek zarządcy sukcesyjnego ogranicza się do zabezpieczenia przedsiębiorstwa. Ustawa nie wprowadza dalszych zmian w zakresie zasad i trybu zabezpieczenia spadku.

c) [Sprawy dotyczące zarządu sukcesyjnego]

Wobec wprowadzenia pewnych kompetencji sądu w związku z zarządem sukcesyjnym, w części pierwszej w księdze drugiej w tytule II w dziale IV po rozdziale 6 k.p.c. dodano nowy rozdział 6¹ pt. „Sprawy dotyczące zarządu sukcesyjnego”.

Sądem właściwym dla spraw dotyczących zarządu sukcesyjnego będzie sąd spadku, co wynika z faktu, że zarząd sukcesyjny jest ściśle związany ze sprawami spadkowymi.

W dalszych przepisach dodawanego rozdziału przewidziano, że wniosek o wydanie zezwolenia na dokonanie czynności przekraczającej zakres zwykłego zarządu składa zarządca sukcesyjny, a na postanowienie w tym przedmiocie zażalenie przysługuje spadkobiercom, zapisobiercy windykacyjnemu, oraz małżonkowi spadkodawcy, którym przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku. Rozwiązanie to jest konsekwencją ograniczenia swobody działania zarządcy sukcesyjnego jedynie do czynności zwykłego zarządu.

Opłata od wniosku o udzielenie przez sąd zezwolenia na dokonanie czynności przekraczającej zakres zwykłego zarządu, na ogólnych zasadach (art. 23 pkt 1 ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych), będzie wynosiła 40 zł.

Wniosek o odwołanie zarządcy sukcesyjnego z powodu rażącego naruszenia jego obowiązków będzie zaś mógł złożyć każdy, kto ma w tym interes prawny. Jednocześnie w postępowaniu w przedmiocie odwołania zarządcy sukcesyjnego, każda osoba uprawniona do powołania zarządcy sukcesyjnego ma prawo zgłosić wniosek o powołanie kolejnego zarządcy sukcesyjnego. Rozwiązanie to powinno zapewnić trwanie zarządu sukcesyjnego, mimo odwołania zarządcy działającego z rażącym naruszeniem obowiązków. Działanie takie nie powinno bowiem obligatoryjnie skutkować wygaśnięciem zarządu sukcesyjnego.

Wniosek o przedłużenie zarządu sukcesyjnego z ważnych przyczyn na czas nie dłuższy niż pięć lat od dnia śmierci przedsiębiorcy będzie mogła złożyć każda osoba, na rzecz której działa zarządca sukcesyjny (a zatem następca prawny lub małżonek przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy).

W związku z uregulowaniem nowych czynności dokonywanych przez sąd (postępowań związanych z zarządem sukcesyjnym), konieczne są zmiany w ustawie o kosztach sądowych w sprawach cywilnych. Dodano przepisy, zgodnie z którymi opłatę stałą w kwocie 300 zł pobiera się od wniosku o odwołanie zarządcy sukcesyjnego albo przedłużenie okresu zarządu sukcesyjnego. Jeżeli wnioski te zostały umieszczone w jednym piśmie lub wraz z innym wnioskiem, opłatę pobiera się od każdego z nich odrębnie.

W ustawie przewidziano także podstawy do złożenia przed sądem spadku oświadczenia o przyjęciu praw i obowiązków zarządcy sukcesyjnego przez wykonawcę testamentu. Jak już wyżej wskazano, jest to możliwe jeżeli w skład spadku wchodzi przedsiębiorstwo oraz nie został ustanowiony zarząd sukcesyjny. Trzeba zaznaczyć, że oświadczenie to może zostać także złożone przed notariuszem, a decyzja w tym zakresie należy do wykonawcy testamentu. Jeżeli wykonawca testamentu złoży oświadczenie o przyjęciu praw i obowiązków zarządcy sukcesyjnego, sąd albo notariusz zgłasza taką okoliczność do CEIDG. Rozwiązanie to zmierza do zapewnienia pewności faktu i momentu ustanowienia zarządu sukcesyjnego.

d) [Kurator spadku a zarząd sukcesyjny]

Zmiana przepisu art. 667 k.p.c. poprzez dodanie § 3 wprowadza wyłączenie przedsiębiorstwa spod zarządu majątkiem spadkowym sprawowanego przez kuratora spadku, w sytuacji gdy w skład spadku wchodzi przedsiębiorstwo, dla którego ustanowiono zarządcę sukcesyjnego.

Zmiana ta ma na celu uniknięcie kolizji uprawnień kuratora spadku z ustanowionym dla przedsiębiorstwa w spadku zarządcą sukcesyjnym w zakresie sprawowania zarządu przedsiębiorstwem zmarłego przedsiębiorcy.

e) [Egzekucja w okresie zarządu sukcesyjnego]

Zmiana przepisu art. 779 k.p.c. przewiduje wymóg uzyskania – do czasu działu spadku – tytułu egzekucyjnego przeciwko zarządcy sukcesyjnemu do prowadzenia egzekucji ze spadku, jeżeli egzekucja skierowana jest do majątku przedsiębiorstwa. Jest to rozwiązanie analogiczne do obowiązującego obecnie przepisu, który przewiduje wymóg uzyskania tytułu egzekucyjnego przeciwko wszystkim spadkobiercom dla prowadzenia egzekucji ze spadku.

Ponadto, rozszerzono na zarządcę sukcesyjnego odesłanie do stosowania art. 788 k.p.c. (przejęcie uprawnień i obowiązków po powstaniu tytułu egzekucyjnego lub w toku sprawy przed wydaniem tytułu) do przejścia obowiązków na spadkobierców, w przypadku wydania tytułu egzekucyjnego przeciwko spadkodawcy. Przesądzono także, że za przejście praw i obowiązków po wydaniu tytułu egzekucyjnego uważa się ustanowienie zarządu sukcesyjnego, jak również wygaśnięcie zarządu sukcesyjnego.

Ustawa dokonuje również zmiany w art. 837 k.p.c. co do zastrzeżenia w tytule egzekucyjnym o ograniczeniu odpowiedzialności dłużnika w toku egzekucji. Wprowadzono zasadę, że także zarządcą sukcesyjny (obok obecnie przewidzianych w przepisie nabywcy majątku, zarządcy ustanowionego przez sąd, kuratora spadku i wykonawcy testamentu), może powoływać się na swoje ograniczenie odpowiedzialności bez wyraźnego zastrzeżenia w tytule egzekucyjnym.

Proponowane zmiany legislacyjne w zakresie przepisów procedury cywilnej o egzekucji są bezpośrednią konsekwencją wprowadzenia do systemu prawa instytucji zarządu sukcesyjnego oraz pozycji zarządcy sukcesyjnego, pozwalającej na sprawowanie wyłącznego zarządu majątkiem przedsiębiorstwa. Regulacja pozycjonuje zarządcę sukcesyjnego w ramach obowiązujących obecnie przepisów, nie dokonując istotnych zmian w zakresie kodeksowej regulacji procedury egzekucyjnej.

1.5. Dostęp do środków na rachunku bankowego i rachunku w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej – art. 53 i 63

W celu zapewnienia dostępu zarządcy sukcesyjnemu do środków zgromadzonych na rachunkach przedsiębiorcy związanych z prowadzoną za życia działalnością gospodarczą, ustawa wprowadza w tym zakresie analogiczne reguły w ustawie – Prawo bankowe oraz w ustawie o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych.

a) [Dostęp zarządcy sukcesyjnego do środków na rachunkach]

Zarządcy sukcesyjnemu zapewniony zostanie dostęp do rachunku bankowego zmarłego przedsiębiorcy związanego z działalnością gospodarczą i środków tam zgromadzonych.

Uregulowanie kwestii dysponowania środkami zgromadzonymi na rachunku zmarłego przedsiębiorcy przez zarządcę sukcesyjnego ma istotny wpływ na bieżącą działalność

przedsiębiorstwa związaną z regulowaniem zobowiązań prywatnoprawnych i publicznoprawnych.

Zarządca sukcesyjny będzie zobowiązany dokonywać płatności lub otrzymywać wpłaty za pośrednictwem rachunku bankowego lub rachunku w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej. Przykładowo, transakcje związane z działalnością gospodarczą, dokonywane między przedsiębiorcami oraz przekraczające kwotę wskazaną w art. 22 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej muszą być dokonywane za pośrednictwem rachunku bankowego; rozliczenia za pośrednictwem rachunku bankowego przewiduje także art. 61 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa (zapłata podatków przez podatników prowadzących działalność gospodarczą i obowiązanych do prowadzenia księgi rachunkowej lub podatkowej księgi przychodów i rozchodów), art. 87 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług (zwrot różnicy podatku na rachunek bankowy podatnika) oraz art. 47 ust. 4b ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (płatnik składek jest obowiązany opłacać należności z tytułu składek w formie bezgotówkowej w drodze obciążenia rachunku bankowego płatnika składek lub obciążenia rachunku płatniczego płatnika w instytucji płatniczej w rozumieniu ustawy o usługach płatniczych).

b) [Zbiorcza informacja o rachunkach i umowach dla zarządcy sukcesyjnego]

Dotatkowo ustawa przewiduje przyznanie zarządcy sukcesyjnemu, obok dotychczasowych podmiotów uprawnionych, prawa do żądania zbiorczej informacji o rachunkach i umowach rachunku bankowego przedsiębiorcy. Analogiczne uprawnienie przewidziano dla informacji o rachunkach i umowach przedsiębiorcy będącego członkiem kasy oszczędnościowo-kredytowych. Proponowana zmiana ma zapewnić zarządcy sukcesyjnemu dostęp do pełnej informacji o środkach przedsiębiorcy, które mogą następnie być wykorzystywane przy prowadzeniu działalności gospodarczej przy użyciu przedsiębiorstwa w spadku.

1.6. Czynności notarialne związane z zarządem sukcesyjnym – art. 47

W związku z wprowadzeniem uprawnień notariuszy w zakresie przyjmowania oświadczeń o powołaniu zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy, odwołaniu zarządcy sukcesyjnego oraz o rezygnacji zarządcy sukcesyjnego, należało dokonać stosownych zmian w ustawie – Prawo o notariacie. Zmiany te wprowadzają konieczne umocowanie ustawowe dla notariuszy do dokonywania czynności związanych z zarządem sukcesyjnym. Przewidują także uprawnienie do dokonywania wpisów do CEIDG w zakresie ujawniania danych o zarządcy sukcesyjnym, zmienianych w wyniku czynności dokonywanych przed notariuszem.

Zastrzeżenie formy aktu notarialnego dla czynności inicjujących ustanowienie zarządu sukcesyjnego lub mających wpływ na jego wygaśnięcie po śmierci przedsiębiorcy, motywowane jest potrzebą jednoznacznego i pewnego dla uczestników obrotu potwierdzania wskazanych czynności, celem uniknięcia wątpliwości co do statusu przedsiębiorstwa w spadku i nieprawidłowości w tym zakresie.

2. Zmiany w zakresie prawa administracyjnego (materialnego i procesowego)

2.1. Utrzymanie w mocy decyzji administracyjnych – art. 30

Co do zasady decyzje administracyjne, w tym pozwolenia, licencje, zezwolenia czy koncesje wygasają w przypadku śmierci osoby, wobec której zostały wydane. Dla zapewnienia ciągłości działalności przedsiębiorstwa reguła ta nie powinna obowiązywać w odniesieniu do decyzji wydanych wobec zmarłej osoby fizycznej w zakresie prowadzonej przez nią działalności gospodarczej. Decyzja taka jak zezwolenie czy koncesja często wręcz warunkuje dalszy byt przedsiębiorstwa jako organizmu gospodarczego.

Wprowadzenie regulacji zgodnie, z którą decyzje administracyjne wydane wobec zmarłego przedsiębiorcy, związane z działalnością gospodarczą przedsiębiorcy nie wygasają (z zastrzeżeniem spełnienia wszystkich warunków i wymogów niezbędnych do uzyskania danej decyzji administracyjnej), jest konsekwencją podstawowego celu ustawy, czyli umożliwienia kontynuowania działalności gospodarczej przedsiębiorcy w możliwie najszerszym zakresie.

Ustawa wprowadza kategorię decyzji związanych z przedsiębiorstwem. To uproszczone sformułowanie obejmuje decyzje organów administracji publicznej, wydane wobec przedsiębiorcy i związane z działalnością gospodarczą prowadzoną przez przedsiębiorcę przy użyciu przedsiębiorstwa (które stało się następnie przedsiębiorstwem w spadku), w szczególności spełniające te kryteria pozwolenia, koncesje, zezwolenia i licencje, także w przypadku gdy sprawa w przedmiocie udzielenia pozwolenia, koncesji, zezwolenia, licencji lub wydania innej decyzji została załatwiona milcząco (zob. art. 122a i n. k.p.a.).

Ustawa przewiduje, że decyzje administracyjne związane z przedsiębiorstwem nie wygasają z chwilą śmierci przedsiębiorcy, ale jedynie przy spełnieniu określonych warunków.

Aby decyzja związana z przedsiębiorstwem nie wygasła zarządca sukcesyjny lub następca prawny przedsiębiorcy musi:

- 1) zapewnić spełnienie wszystkich warunków do uzyskania tej decyzji określonych w przepisach odrębnych;
- 2) oświadczyć, że przyjmuje wszystkie warunki zawarte w decyzji;
- 3) złożyć wniosek, odpowiednio, o wydanie decyzji potwierdzającej możliwość wykonywania przez zarządcę sukcesyjnego decyzji związanej z przedsiębiorstwem albo przenoszącej taką decyzję na następcę prawnego przedsiębiorcy.

Zarządca sukcesyjny może zatem uzyskać potwierdzenie możliwości wykonywania decyzji związanej z przedsiębiorstwem po spełnieniu powyższych warunków – czyli nie staje się adresatem decyzji. Na następcę prawnego decyzja związana z przedsiębiorstwem może być natomiast przeniesiona, czyli innymi słowy, następca prawny może stać się adresatem określonej przedmiotowo decyzji związanej z przedsiębiorstwem. W obu przypadkach wymagana jest odpowiednia decyzja organu administracji, który wydał decyzję związaną z przedsiębiorstwem.

Wniosek o wydanie decyzji potwierdzającej możliwość wykonywania decyzji związanej z przedsiębiorstwem składa zarządca sukcesyjny w terminie 6 miesięcy od dnia śmierci przedsiębiorcy. Następca prawny przedsiębiorcy może natomiast złożyć wniosek o przeniesienie na niego decyzji związanej z przedsiębiorstwem w tym samym terminie

albo – jeżeli chodzi o następcę prawnego, który nie jest pierwotnym następcą prawnym w rozumieniu ustawy – w terminie 6 miesięcy od dnia nabycia przedsiębiorstwa w spadku od pierwotnego następcy prawnego przedsiębiorcy. Decyzja związana z przedsiębiorstwem może zatem zostać przeniesiona – przy spełnieniu powyższych warunków – nie tylko na pierwotnego następcę prawnego, ale również na „wtórny” następcę prawnego przedsiębiorcy (np. na spółkę, do której zostało wniesione przedsiębiorstwo w spadku) – jednakże możliwości te są rozłączne.

Jeżeli spełnione są powyższe warunki, zarządca sukcesyjny albo następcą prawnym przedsiębiorcy może wykonywać uprawnienia i obowiązki wynikające z decyzji związanej z przedsiębiorstwem także przed wydaniem decyzji potwierdzającej możliwość jej wykonywania, albo przenoszącej decyzję na następcę prawnego przedsiębiorcy.

Przeniesienie decyzji związanej z przedsiębiorstwem na następcę prawnego przedsiębiorcy wymaga zgody pozostałych następców prawnych przedsiębiorcy. To, kto jest następcą prawnym przedsiębiorcy należy oceniać na moment wydawania decyzji administracyjnej – zgodnie z ogólną regułą w postępowaniu administracyjnym. Warunek ten uznaje się za spełniony, jeżeli żaden z pozostałych następców prawnych przedsiębiorcy nie sprzeciwi się przeniesieniu decyzji związanej z przedsiębiorstwem na wnioskodawcę przed wydaniem decyzji w tym przedmiocie. Stroną postępowania w przedmiocie przeniesienia decyzji związanej z przedsiębiorstwem na następcę prawnego jest także (obok następców prawnych przedsiębiorcy) zarządca sukcesyjny.

Oba wnioski, tj. wniosek zarządcy sukcesyjnego o potwierdzenie możliwości wykonywania decyzji związanej z przedsiębiorstwem oraz wniosek o przeniesienie tej decyzji na następcę prawnego przedsiębiorcy, mogą być złożone i rozpoznawane równolegle. Nie zachodzą podstawy do odmowy wszczęcia postępowania w przedmiocie decyzji potwierdzającej możliwość wykonywania decyzji związanej z przedsiębiorstwem z tej przyczyny, że toczy się już postępowanie w przedmiocie przeniesienia tej decyzji na następcę prawnego i odwrotnie. Ustawa wskazuje jednak, że nie można potwierdzić możliwości wykonywania decyzji przez zarządcę sukcesyjnego, jeżeli organ administracji publicznej wydał decyzję przenoszącą decyzję związaną z przedsiębiorstwem na następcę prawnego przedsiębiorcy. Jeżeli decyzja przenosząca decyzję związaną z przedsiębiorstwem jest ostateczna, postępowanie wszczęte na wniosek zarządcy sukcesyjnego powinno zostać umorzone. Jeżeli natomiast zostanie wydana decyzja potwierdzająca możliwość wykonywania decyzji związanej z przedsiębiorstwem przez zarządcę sukcesyjnego, a następnie – decyzja przenosząca decyzję związaną z przedsiębiorstwem w spadku na następcę prawnego, pierwsza z tych decyzji wygasa z upływem siedmiu dni od dnia, w którym stała się ostateczna decyzja przenosząca decyzję związaną z przedsiębiorstwem na następcę prawnego przedsiębiorcy. Innymi słowy, swoiste „pierwszeństwo” ma decyzja przenosząca decyzję związaną z przedsiębiorstwem na następcę prawnego przedsiębiorcy.

Jeżeli natomiast wydano decyzję potwierdzającą możliwość wykonywania decyzji związanej z przedsiębiorstwem przez zarządcę sukcesyjnego, a w okresie zarządu sukcesyjnego następcą prawnym nie złoży wniosku o przeniesienie na niego decyzji

związanej z przedsiębiorstwem, może to zrobić w ciągu 6 miesięcy od dnia wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego.

Powyższe reguły „sukcesji” decyzji związanych z przedsiębiorstwem nie mają zastosowania, jeżeli:

- 1) zastrzeżono tak w danej decyzji związanej z przedsiębiorstwem;
- 2) nie jest możliwe przeniesienie decyzji na następcę prawnego przedsiębiorcy albo jej wykonywanie przez zarządcę sukcesyjnego z uwagi na osobisty charakter uprawnienia lub obowiązku przedsiębiorcy stanowiącego przedmiot tej decyzji (przykładowo do decyzji ściśle osobistych można zaliczyć decyzję o wpisie na listę radców prawnych albo listę stałych mediatorów prowadzoną przez prezesa sądu okręgowego, wydane wobec osób wykonujących działalność zawodową jako przedsiębiorcy);
- 3) zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony z chwilą śmierci przedsiębiorcy, a przepisy odrębne wymagają zachowania ciągłości wykonywania działalności gospodarczej, z którą związana jest decyzja.

Przepisy ustawy dotyczące sukcesji decyzji administracyjnych nie będą też dotyczyły decyzji w sprawach zobowiązań podatkowych. Jednocześnie, w Ordynacji podatkowej przewidziano jednak rozwiązania, które pozwolą na korzystanie przez przedsiębiorstwo w spadku z majątkowych praw zmarłego przedsiębiorcy, także tych wynikających z wydanych na podstawie Ordynacji podatkowej decyzji o rozłożeniu zaległości na raty czy odroczeniu terminu płatności.

2.2. Utrzymanie w mocy wpisu do rejestru działalności regulowanej – art. 31

Również wpisy do poszczególnych rejestrów działalności regulowanej, co do zasady, podlegają wykreśleniu z chwilą śmierci przedsiębiorcy. Zważywszy, że działalność regulowana prowadzona przez przedsiębiorcę może stanowić przeważającą a nawet wyłączną działalność przedsiębiorcy, należało także uregulować zasady utrzymania wpisów w tych rejestrach w okresie zarządu sukcesyjnego.

Ustawa wprowadza zasadę, zgodnie z którą wpisy te pozostają w mocy i nie podlegają wykreśleniu z chwilą śmierci przedsiębiorcy, jeżeli zarządca sukcesyjny złoży oświadczenie, że spełnione są warunki wymagane do wykonywania tej działalności oraz wnioski o zmianę działalności przedsiębiorcy wpisanego do rejestru, wskazując oznaczenie obejmujące nazwę przedsiębiorstwa w spadku (ujawnienie w rejestrze zarządu sukcesyjnego). Organ rejestrowy obowiązany jest dokonać zmiany wpisu zgodnie z wnioskiem złożonym w terminie 3 miesięcy od dnia śmierci przedsiębiorcy.

Celem uniknięcia problemów mogących wiązać się z bieżącą działalnością w okresie oczekiwania na ujawnienie zarządu sukcesyjnego, przewidziano dodatkowo, że zarządca sukcesyjny może wykonywać prawa i obowiązki wynikające z wpisu także przed wpisaniem zmiany w rejestrze, jeżeli spełnione są warunki utrzymania wpisu w rejestrze, o których mowa powyżej.

Powyższe reguły stosuje się odpowiednio do następców prawnych przedsiębiorcy bezpośrednio po wygaśnięciu zarządu sukcesyjnego.

2.3. Udział w postępowaniach administracyjnych i sądowo-administracyjnych – art. 41 i art. 56

Konsekwencją zasady, że zarządca sukcesyjny działa w imieniu własnym, ale na rachunek następców prawnych przedsiębiorcy, jest jego umocowanie do udziału w postępowaniach administracyjnych i sądowo-administracyjnych w sprawach związanych z działalnością przedsiębiorstwa (spraw wszczętych po śmierci przedsiębiorcy oraz, w pewnym zakresie, spraw w toku na dzień śmierci przedsiębiorcy).

Zarządca sukcesyjny będzie mógł wstąpić w miejsce zmarłej strony w postępowaniach w sprawach dotyczących praw zbywalnych lub dziedzicznych związanych z prowadzeniem przedsiębiorstwa strony, jeżeli dana sprawa wynika z prowadzenia przedsiębiorstwa strony. Nabycie statusu strony w takich postępowaniach pozwoli zarządcy sukcesyjnemu m.in. zaskarżać wydane decyzje administracyjne związane z działalnością prowadzoną przy użyciu przedsiębiorstwa.

Po wygaśnięciu zarządu sukcesyjnego, w miejsce zarządcy sukcesyjnego będą natomiast wstępować spadkobiercy zmarłej strony (na rzecz których działał zarządca sukcesyjny).

Dodatkowo, zmiany w procedurze sądowoadministracyjnej umożliwiają zarządcy sukcesyjnemu, w pewnym zakresie, występowanie w postępowaniach przed sądem administracyjnym, dotyczących przedsiębiorstwa, wszczętych przed ustanowieniem zarządu sukcesyjnego.

W mocy pozostanie zasada, zgodnie z którą śmierć strony powoduje obligatoryjnie zawieszenie postępowania. Jednocześnie, na wniosek zarządcy sukcesyjnego działającego na rzecz następców prawnych zmarłego lub na wniosek drugiej strony postępowania, sąd podejmie postępowanie z udziałem zarządcy sukcesyjnego, jeżeli postępowanie to dotyczy spraw wynikających z prowadzenia przedsiębiorstwa zmarłej strony (w szczególności, jeżeli przedmiotem postępowania jest decyzja związana z działalnością prowadzoną przy użyciu przedsiębiorstwa).

Jeżeli postępowanie toczyło się z udziałem zarządcy sukcesyjnego, wygaśnięcie zarządu sukcesyjnego będzie powodowało zawieszenie postępowania z urzędu. Do podjęcia zawieszonoego z urzędu postępowania dojdzie w tym przypadku z chwilą zgłoszenia się lub wskazania następców prawnych zmarłego, na rzecz których działał zarządca sukcesyjny. Konsekwencją powyższych zmian jest regulacja, zgodnie z którą, jeżeli po roku od zawieszenia postępowania nie zgłoszą się następcy strony, a postępowanie nie zostało podjęte z udziałem zarządcy sukcesyjnego, sąd może z urzędu zwrócić się do sądu spadku o ustanowienie kuratora spadku. Podobny skutek powstanie w sytuacji, kiedy następcy prawni nie zgłoszą się w ciągu roku od dnia zawieszenia postępowania z powodu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego.

Rozwiązanie takie ma na celu zagwarantowanie efektywnego prowadzenia spraw przedsiębiorstwa przy jednoczesnej ochronie praw spadkobierców. Będzie też służyło ochronie interesu publicznego, zwłaszcza w przypadkach, gdy decyzja albo inny akt lub czynność administracji dotyczą obowiązku przedsiębiorcy.

2.4. Postępowanie egzekucyjne w administracji – art. 44

Zmiany w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji są analogiczne do zmian w Kodeksie postępowania cywilnego. Od momentu ustanowienia zarządu sukcesyjnego przedsiębiorstwo kontynuuje swoją działalność a zarządca sukcesyjny zyskuje dostęp do środków zgromadzonych na rachunkach przedsiębiorcy związanych z prowadzoną za życia działalnością gospodarczą. Wobec tego, mimo śmierci zobowiązanego nie istnieją przeszkody do wszczęcia bądź kontynuowania egzekucji z majątku przedsiębiorstwa, zwłaszcza że umożliwienie prowadzenia egzekucji w okresie trwania zarządu sukcesyjnego niejednokrotnie może zdecydować o jej skuteczności.

Z powyższych przyczyn dokonano odpowiednich zmian w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji („p.e.a.”). Pojęcie zarządcy sukcesyjnego dodano do słowniczka ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Pojęcie zarządcy sukcesyjnego jest pojęciem dotychczas nieznanym na gruncie przepisów tej ustawy, zatem uzupełnienie słowniczka ustawy jest niezbędne. Przyjęto rozumienie tego pojęcia w sposób określony w ustawie o zarządzie sukcesyjnym.

Przepis art. 6 p.e.a. reguluje czynności wierzyciela – podejmowane w stosunku do zobowiązanego przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego, które zmierzają do wszczęcia egzekucji. Celem projektowanego art. 6a p.e.a. jest wprowadzenie regulacji odnoszących się do sytuacji, gdy zobowiązany zmarł przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego. W takim przypadku wierzyciel nie ma możliwości podjęcia działań w stosunku do zobowiązanego. Mając jednak na uwadze, że w przypadku ustanowienia zarządu sukcesyjnego wykonywanie praw i obowiązków zmarłego zobowiązanego przejmuje w określonym zakresie zarządca sukcesyjny, wskazane jest, aby wierzyciel mógł podejmować określone działania w stosunku do zarządcy sukcesyjnego, jeśli został powołany. Podkreślenia wymaga, że podjęcie przez wierzyciela czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych umożliwia przeprowadzenie postępowania egzekucyjnego.

Proponowane przepisy art. 27d i 28d p.e.a. regulują sposób wystawienia tytułu wykonawczego i nadania klauzuli egzekucyjnej tytułowi wykonawczemu, dotyczącemu zobowiązanego, jakim jest przedsiębiorstwo w spadku. Dodanie tych przepisów umożliwia kontynuowanie postępowania egzekucyjnego w stosunku do majątku przedsiębiorstwa po śmierci przedsiębiorcy. Natomiast w przypadku gdy egzekucja nie została wszczęta przed śmiercią przedsiębiorcy, wskazane przepisy umożliwiają wszczęcie egzekucji i prowadzenie jej z majątku przedsiębiorstwa. Wierzyciel nadaje klauzulę o skierowaniu egzekucji przeciwko zarządcy sukcesyjnemu, która uprawnia do prowadzenia tej egzekucji.

Ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji przewiduje, że w przypadku śmierci zobowiązanego postępowanie egzekucyjne ulega zawieszeniu. Co do zasady, postępowanie takie jest podejmowane po ustaleniu spadkobierców zobowiązanego, na których przeszedł egzekwowany obowiązek lub osób, na których rzecz zostały uczynione zapisy windykacyjne. Mając na uwadze, że w przypadku ustanowienia zarządu sukcesyjnego kontynuowana jest działalność przedsiębiorstwa prowadzonego przez zmarłego zobowiązanego, odpada uzasadnienie dla zawieszenia postępowania egzekucyjnego. Wprowadzono w związku z tym wyjątek od zasady zawieszenia postępowania

egzekucyjnego w każdym przypadku śmierci zobowiązanego (art. 56 p.e.a.). Projektowana zmiana art. 57 p.e.a. jest konsekwencją zmiany art. 56 p.e.a. w odniesieniu do zasady zawieszenia postępowania egzekucyjnego w przypadku śmierci zobowiązanego.

2.5. Ujawnianie informacji o zarządcy sukcesyjnym w CEIDG – art. 10, art. 20 i art. 59

Zarządca sukcesyjny podlega ujawnieniu w CEIDG, celem zapewnienia bezpieczeństwa w obrocie prawnym w związku z prowadzeniem przedsiębiorstwa po śmierci przedsiębiorcy.

Wpis do CEIDG jest niezbędny, by zarząd sukcesyjny został ustanowiony. W przypadku, gdy zarządca sukcesyjny jest powoływany po śmierci przedsiębiorcy lub dopiero po śmierci dokonany zostanie wpis do CEIDG zarządcy powołanego przez przedsiębiorcę, będzie on miał charakter konstytutywny – dopiero z chwilą wpisu zostanie ustanowiony zarząd sukcesyjny.

Wpis będzie dokonywany na wniosek samego przedsiębiorcy, jeśli za życia powoła on zarządcę sukcesyjnego. Jeżeli zarządca sukcesyjny zostanie powołany po śmierci przedsiębiorcy, wpis zarządcy sukcesyjnego do CEIDG będzie mógł być dokonany przez notariusza, przed którym doszło do powołania zarządcy sukcesyjnego, albo przez sąd, przed którym wykonawca testamentu składa oświadczenie o przyjęciu praw i obowiązków zarządcy sukcesyjnego. Wpis będzie dokonywany przez sąd także w wyjątkowym przypadku, gdy sąd wyznacza zarządcę sukcesyjnego w miejsce odwołanego zarządcy sukcesyjnego.

Wykreślenia zarządcy sukcesyjnego z CEIDG będzie dokonywał przedsiębiorca (odwołanie zarządcy sukcesyjnego za życia przedsiębiorcy, jego rezygnacja, śmierć, utrata pełnej zdolności do czynności prawnych oraz prawomocne orzeczenie zakazu prowadzenia działalności gospodarczej lub pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego) albo notariusz (gdy po śmierci przedsiębiorcy dochodzi do odwołania lub rezygnacji zarządcy sukcesyjnego), względnie sąd – w przypadku gdy zarządca sukcesyjny zostanie odwołany przez sąd z powodu rażącego naruszenia obowiązków.

Śmierć zarządcy sukcesyjnego, utratę przez niego pełnej zdolności do czynności prawnych oraz prawomocne orzeczenie zakazu prowadzenia działalności gospodarczej lub pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy, a także inne przypadki skutkujące wygaśnięciem zarządu sukcesyjnego, będzie zobowiązany zgłosić do CEIDG notariusz albo sąd, dokonujący czynności skutkującej wygaśnięciem zarządu sukcesyjnego (art. 20 ust. 1). W przypadku upływu terminu dwóch miesięcy od śmierci przedsiębiorcy, bez przyjęcia spadku choć przez jednego spadkobiercę lub zapisobiercę windykacyjnego (chyba że zarządca sukcesyjny działa na rzecz małżonka przedsiębiorcy), zgłoszenia zobowiązany będzie dokonać zarządca sukcesyjny. Okoliczności te zgłaszane będą przez wskazane podmioty, przy czym samego wykreślenia dokona CEIDG z urzędu czynnością materialno-techniczną.

Zmianie ulegną także reguły dotyczące wykreślenia z CEIDG zmarłego przedsiębiorcy. Powiązanie wpisu zarządcy sukcesyjnego (bądź prokurenta z zastrzeżeniem o przekształceniu prokury w zarząd sukcesyjny) z wpisem przedsiębiorcy, którego

przedsiębiorstwo zarządca sukcesyjny ma prowadzić, uniemożliwi wykreślanie zmarłych przedsiębiorców z CEIDG z urzędu bezpośrednio po otrzymaniu informacji o zgonie albo znalezieniu zwłok. Wpis zmarłego przedsiębiorcy powinien być nadal publikowany przez dalsze dwa miesiące w celu ewentualnego wpisu zarządcy sukcesyjnego powołanego po śmierci przedsiębiorcy. W tym okresie powinna znajdować się w nim jednak informacja o śmierci przedsiębiorcy. Dopiero w braku powołania zarządcy sukcesyjnego w tym terminie, wpis przedsiębiorcy podlegałyby wykreśleniu z urzędu. W takim przypadku wykreślenie odbywać się będzie na dotychczasowych zasadach (czynność materialno-techniczna wykreślenia).

Ujawnienie w CEIDG zarządcy sukcesyjnego, warunkujące ustanowienie zarządu sukcesyjnego, ma walor informacyjny i jest związane z potrzebą zapewnienia bezpieczeństwa obrotu gospodarczego.

3. Zmiany w zakresie prawa pracy – art. 45

Obecnie, zgodnie z ogólną zasadą (art. 63² § 1 k.p.) wraz ze śmiercią pracodawcy umowy o pracę z pracownikami wygasają.

Przedsiębiorstwo nie może najczęściej istnieć bez pracowników. Celem zapewnienia rzeczywistej kontynuacji wykonywania działalności gospodarczej przy użyciu przedsiębiorstwa w spadku, konieczne było zapewnienie możliwości trwania stosunków pracy nawiązanych przez przedsiębiorcę jako pracodawcę. Proponowane zmiany zmierzają do jasnego przesądzenia, kiedy śmierć przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną, zatrudniającego pracowników, spowoduje wygaśnięcie umów o pracę oraz kiedy i na jakich warunkach możliwe będzie kontynuowanie umów o pracę związanych z prowadzeniem przedsiębiorstwa w spadku.

Należy w tym zakresie rozróżnić sytuację, kiedy zarząd sukcesyjny zostaje ustanowiony z chwilą śmierci przedsiębiorcy od przypadków, gdy następuje to dopiero po śmierci przedsiębiorcy.

3.1. Kontynuacja stosunków pracy

Pełną i płynną kontynuację stosunków pracy zawartych przez przedsiębiorcę ustawa przewiduje dla przypadków, kiedy zarządca sukcesyjny został ustanowiony z chwilą śmierci przedsiębiorcy. W takiej sytuacji działalność gospodarcza w związku z którą zawarto umowy o pracę może być kontynuowana bez okresu zawieszenia lub niepewności. Fakt ustanowienia zarządu sukcesyjnego wynika z CEIDG, a zatem jest informacją prostą do ustalenia i zweryfikowania, także przez pracowników.

W ustawie przewidziano, że umowy o pracę nie wygasają w razie ustanowienia zarządu sukcesyjnego z chwilą śmierci pracodawcy. W takim przypadku umowy o pracę z pracownikami wygasną z dniem wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, chyba że nastąpiło przejście pracownika przez nowego pracodawcę na zasadach określonych w art. 23¹ k.p. (albo na ogólnych zasadach umowa o pracę wygaśnie wcześniej).

Rozwiązanie to stanowi gwarancję ciągłości funkcjonowania przedsiębiorstwa z udziałem osób zatrudnionych, a przy tym pozwala na ochronę praw pracowników, których stosunki pracy pozostaną w mocy na dotychczasowych zasadach.

3.2. Porozumienie o kontynuacji stosunku pracy na dotychczasowych zasadach oraz umożliwienie powrotu do pracy pracowników po ustanowieniu zarządu sukcesyjnego

Więcej trudności powstaje w przypadku, gdy w chwili śmierci przedsiębiorcy nie jest ustanowiony zarząd sukcesyjny, a aktualizuje się dopiero możliwość powołania zarządcy sukcesyjnego przez uprawnione osoby, w okresie dwóch miesięcy od dnia śmierci przedsiębiorcy. Tym samym, przez dwa miesiące istnieje okres przejściowy, swoisty okres zawieszenia, w którym ostateczny los przedsiębiorstwa zmarłego nie jest przesądzony. Może on zakończyć się trwałym zakończeniem działalności przedsiębiorstwa (w dotychczasowej formie) albo kontynuacją działalności z pomocą powołanego w tym czasie zarządcy sukcesyjnego.

Zachowanie ciągłości działalności przedsiębiorstwa może wymagać utrzymania w mocy (przedłużenia) stosunków pracy także w tym okresie przejściowym. Dlatego w ramach czynności zachowawczych osoba do nich uprawniona będzie mogła w terminie 14 dni od dnia śmierci przedsiębiorcy zawrzeć z pracownikiem porozumienie o kontynuacji stosunku pracy na okres do dnia ustanowienia zarządu sukcesyjnego albo wygaśnięcia uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego, albo ewentualnie na krótszy czas określony. Porozumienie będzie wyrazem obustronnej zgody (brak przymusu) na przedłużenie stosunku pracy na dotychczasowych zasadach w okresie przejściowym, gdy podejmowane są decyzje co do kontynuacji albo zaprzestania działalności przedsiębiorstwa (zakładu pracy). Nagła utrata możliwości świadczenia pracy i wykonywania uprawnień pracodawcy w okresie oczekiwania na ustanowienie zarządu sukcesyjnego może być bardzo niekorzystna zarówno dla pracowników jak i dla następców prawnych lub małżonka nabywających przedsiębiorstwo.

Jeżeli stosunek pracy nie będzie kontynuowany do dnia ustanowienia zarządu sukcesyjnego na podstawie powyższego porozumienia, ustawa wykorzystuje także znane prawo pracy rozwiązanie, jakim jest przywrócenie pracownika do pracy (zob. art. 45 i n. k.p.). Jak wskazuje się w doktrynie i w orzecznictwie, orzeczenie sądu o przywróceniu do pracy powoduje restytucję wcześniej rozwiązanej umowy o pracę, przy czym działa ono *ex nunc*. Nie ma potrzeby podpisania kolejnej umowy. Przywrócenie do pracy doprowadza do powstania stosunku pracy, jaki istniał przed rozwiązaniem umowy o pracę. Stosunek pracy zostaje zatem „reaktywowany” z mocy orzeczenia o przywróceniu do pracy. Przy czym jego materialna skuteczność powstaje dopiero od daty zgłoszenia przez pracownika gotowości niezwłocznego podjęcia pracy⁴³.

W okresie dwóch miesięcy od dnia śmierci przedsiębiorcy może dojść do ustanowienia zarządu sukcesyjnego. W takiej sytuacji, jeżeli doszło do wygaśnięcia stosunków pracy (art.

⁴³ Zob. L. Mitrus [w:] A. Sobczyk (red.), *Kodeks pracy. Komentarz*, Warszawa 2017, Komentarz do art. 45 k.p., zob. też wyrok SN z 12 lipca 2011 r., sygn. II PK 18/11 oraz uchwała SN (7) z 18 maja 1976 r., sygn. V PZP 12/75.

63² § 1 k.p.), w interesie zarówno następców prawnych zmarłego pracodawcy jak i pracowników, przewidziano prawo powrotu przez pracowników do pracy na poprzednich warunkach. Restytucja umowy o pracę, która wygasła na skutek śmierci pracodawcy, będzie także następowała *ex nunc*, ale na podstawie przepisu prawa i oświadczenia pracownika – zgłoszenia powrotu do pracy (a nie orzeczenia sądu). Prawo to będzie przysługiwało pracownikowi, których zgłosi swój powrót do pracy w ciągu miesiąca od dnia ustanowienia zarządu sukcesyjnego. Brak więc w tym zakresie automatyzmu, a powrót do pracy warunkowany jest decyzją pracownika.

Do wysokości wynagrodzenia pracownika za czas pozostawania bez pracy stosuje się odpowiednio zasady obowiązujące w razie przywrócenia do pracy na skutek wyroku sądu (art. 47 k.p.).

Celem uniknięcia praktycznych problemów z bieżącą działalnością pracodawcy, doprecyzowano, że uprawnienia i obowiązki pracodawcy przechodzą na jego następców prawnych, a wykonuje je zarządca sukcesyjny.

4. Zarząd sukcesyjny a upadłość – art. 57

Wprowadzenie do systemu prawa instytucji zarządu sukcesyjnego pociąga za sobą potrzebę zmiany niektórych przepisów ustawy – Prawo upadłościowe.

4.1. Zdolność upadłościowa zmarłego przedsiębiorcy w okresie zarządu sukcesyjnego

Prawo upadłościowe w obecnym stanie prawnym przewiduje w art. 7 możliwość ogłoszenia upadłości zmarłego przedsiębiorcy, o ile wniosek o ogłoszenie upadłości został złożony w terminie roku od dnia jego śmierci. W związku z tym, że możliwe będzie ustanowienie zarządu sukcesyjnego, przewidziano rozszerzenie możliwości ogłoszenia upadłości także na okres trwania zarządu sukcesyjnego. Zgodnie z projektem, wniosek o ogłoszenie upadłości można będzie zgłosić do dnia poprzedzającego dzień wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego.

Katalog osób uprawnionych do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości został rozszerzony o zarządcę sukcesyjnego. Zgodnie z proponowanym brzmieniem art. 21 ust. 2a Prawa upadłościowego, zarządca sukcesyjny będzie zobowiązany, na analogicznych zasadach jak dłużnik, do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości zmarłego przedsiębiorcy w terminie trzydziestu dni od wystąpienia podstawy do ogłoszenia upadłości. Przy czym, jeżeli podstawa do ogłoszenia upadłości wystąpiła przed ustanowieniem zarządu sukcesyjnego, termin do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości biegnie od dnia, w którym został ustanowiony zarząd sukcesyjny. W celu uniknięcia wątpliwości, czy złożenie wniosku należy oceniać w kontekście czynności zwykłego zarządu / przekraczających zwykły zarząd, wskazano wprost, że złożenie wniosku o ogłoszenie upadłości przez zarządcę sukcesyjnego nie wymaga zgody następców prawnych przedsiębiorcy i małżonka przedsiębiorcy.

4.2. Niewypłacalność zmarłego przedsiębiorcy w okresie zarządu sukcesyjnego

Projektowana nowelizacja Prawa upadłościowego obejmuje także zmiany w zakresie definicji niewypłacalności. Do zmarłego przedsiębiorcy, oprócz obecnie obowiązującego art. 11, który określa podstawowe przesłanki stwierdzenia niewypłacalności, wprowadza

dodatkowe regulacje w art. 11a odnoszące się już tylko do zarządu sukcesyjnego. I tak, w przypadku ustanowienia zarządu sukcesyjnego, będzie można ogłosić upadłość zmarłego przedsiębiorcy także wtedy, gdy w zakresie czynności wykonywanych na rachunek następców prawnych przedsiębiorcy i małżonka przedsiębiorcy, którym przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku zarządca sukcesyjny utracił zdolność wykonywania wymagalnych zobowiązań pieniężnych związanych z prowadzeniem przedsiębiorstwa w spadku. W projekcie dodano również regulę, zgodnie z którą niewypłacalność zmarłego przedsiębiorcy zachodzi w przypadku, gdy jego zobowiązania pieniężne oraz zobowiązania pieniężne związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa w spadku przekraczają wartość majątku wchodzącego w skład przedsiębiorstwa w spadku, a stan ten utrzymuje się przez okres przekraczający sześć miesięcy. Tym samym, w przypadku zarządu sukcesyjnego postanowiono znacząco skrócić czas utrzymywania się braku płynności w regulowaniu zobowiązań do sześciu miesięcy (z dwudziestu czterech miesięcy, które są regulą), co z jednej strony uzasadnione jest tymczasowym charakterem zarządu sukcesyjnego, z drugiej strony służyć zaś będzie dodatkowej ochronie wierzycieli.

4.3. Skutki ogłoszenia upadłości w okresie zarządu sukcesyjnego

Podstawową konsekwencją ogłoszenia upadłości w czasie zarządu sukcesyjnego jest jego wygaśnięcie (art. 20 ust. 1 pkt 7 ustawy). Rozwiązanie takie jest wynikiem podstawowego założenia projektu, że zarząd sukcesyjny jest rozwiązaniem ze swej natury tymczasowym, mającym prowadzić do możliwie płynnego przejęcia „rokującej na przyszłość” działalności zmarłego przedsiębiorcy wykonywanej przy użyciu przedsiębiorstwa w spadku przez jego następców prawnych. Z tego też powodu, ogłoszenie upadłości powinno skutkować wygaśnięciem zarządu sukcesyjnego, gdyż podważa ono możliwość przejęcia działalności przez następców, aktualizuje zaś potrzebę zaspokojenia wierzytelności wobec upadłego. Po wygaśnięciu zarządu sukcesyjnego do upadłego stosują się przepisy Prawa upadłościowego w dotychczasowym zakresie, w szczególności co do możliwości powołania kuratora, z zastrzeżeniem rozszerzenia składu masy upadłości, o czym mowa poniżej.

4.4. Skład masy upadłości

Kontynuowanie działalności gospodarczej zmarłego przedsiębiorcy, przy zachowaniu możliwości ogłoszenia upadłości po jego śmierci przez okres trwania zarządu sukcesyjnego, skutkować będzie zmianą składu majątkowego przedsiębiorstwa w spadku. Sytuacja ta nie pozostaje bez wpływu na potencjalne możliwości zaspokojenia wierzycieli. Z tego powodu w art. 421 Prawa upadłościowego sprecyzowano, że w takim przypadku do masy spadkowej oprócz aktywów spadku po zmarłym przedsiębiorcy, wchodzi również aktywa nabyte w okresie zarządu sukcesyjnego, które weszły w skład przedsiębiorstwa w spadku. Jest to także istotne zabezpieczenie po stronie wierzycieli upadłego, mające zapewnić ich zaspokojenie w możliwie pełnym zakresie w przypadku ogłoszenia upadłości.

4.5. Zakaz prowadzenia działalności gospodarczej i pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego

Konsekwencją umożliwienia upadłości przedsiębiorcy w okresie zarządu sukcesyjnego jest również przyznanie zarządcy sukcesyjnemu praw i obowiązków na gruncie prawa

upadłościowego. Na ogólnych zasadach, wobec zarządcy sukcesyjnego jako osoby zarządzającej przedsiębiorstwem dłużnika, czyli zmarłego przedsiębiorcy (zob. art. 373 ust. 1 pkt 1a i art. 374 ust. 2 Prawa upadłościowego) można będzie orzec zakaz prowadzenia działalności gospodarczej na podstawie art. 373 lub 374 Prawa upadłościowego.

Dodatkowo, w projekcie przewidziano modyfikację art. 373 ust. 1 Prawa upadłościowego, poprzez dodanie, że wskazane tam przewinienia, mogą skutkować orzeczeniem zakazu pełnienia funkcji zarządy sukcesyjnego. Przepis ten konstytuuje sankcję, która powinna zapewnić prawidłowe i zgodne z prawem wykonywanie funkcji przez zarządców sukcesyjnych, na analogicznych zasadach jak po stronie przedsiębiorców za ich życia czy też innych przedstawicieli podmiotów, wobec których może być prowadzone postępowanie upadłościowe.

5. Zmiany w zakresie prawa podatkowego, opłaty skarbowej i rachunkowości – art. 40, art. 46, art. 48-52, art. 55, art. 58, art. 61 i 62, art. 64 i 65

Wprowadzenie do systemu prawa instytucji przedsiębiorstwa w spadku, zrodziło potrzebę zmian także w zakresie prawa podatkowego. Mają one istotne znaczenie dla efektywnego rozwiązania problemu sukcesji przedsiębiorstwa osoby fizycznej po jej śmierci.

5.1. Przedsiębiorstwo w spadku jako podatnik

Zgodnie z podstawowym założeniem ustawy przedsiębiorstwo w spadku na gruncie prawa cywilnego nie będzie posiadało podmiotowości prawnej. W szczególności, nie będzie jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, której ustawa przyznaje zdolność prawną (art. 33¹ k.c.). W prawie cywilnym zarządca sukcesyjny będzie posiadał prawa i obowiązki związane z zarządzaniem przedsiębiorstwem w spadku. Będzie on działał we własnym imieniu, ale na rzecz następców prawnych zmarłego przedsiębiorcy (konstrukcja zastępstwa pośredniego) i/lub jego małżonka. Z tych przyczyn, podatnikiem nie powinien być zarządca sukcesyjny. Będzie on jedynie zarządzającym swoistą masą majątkową – przedsiębiorstwem w spadku. Status podatnika zostanie przyznany, w opisanych niżej przypadkach, przedsiębiorstwu w spadku.

W ustawie – Ordynacja podatkowa za podatnika uznaje się osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, podlegającą na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu.

Projektowane regulacje podatkowe uwzględniają fakt, że stosowane w prawie podatkowym pojęcie „jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej” nie jest tożsame ze sformułowaniem użytym w art. 33¹ k.c. Jednostki organizacyjne, które nie posiadają zdolności prawnej na gruncie prawa prywatnego mogą posiadać podmiotowość w sferze prawa podatkowego (mogą być podatnikami). W szczególności, w orzecznictwie ugruntowany jest pogląd, że na gruncie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o podatku akcyzowym podatnikiem jest spółka cywilna, a nie jej wspólnicy, i do spółki

cywilnej jako podatnika kierowane są decyzje organów podatkowych⁴⁴. W prawie cywilnym podmiotami praw i obowiązków związanych z działalnością spółki cywilnej są natomiast jej wspólnicy⁴⁵, a sama spółka jest w istocie jedynie rodzajem umowy. Taka jednostka nie musi mieć organów. Wystarczy, że w stosunkach faktycznych i prawnych występuje jako organizacja osób fizycznych lub prawnych⁴⁶. W przeszłości za podatników podatku dochodowego był także uznawany spadek nieobjęty (wakujący).

Koncepcja przyjęta w nowej ustawie zakłada, że przedsiębiorstwo w spadku uzyska podmiotowość prawnopodatkową, jako jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, w zakresie podatków związanych z działalnością tego przedsiębiorstwa (w szczególności, w zakresie podatku dochodowego, VAT oraz podatku akcyzowego). Rozwiązanie takie zapewni ciągłość w zakresie regulowania podatków związanych z działalnością przedsiębiorstwa w spadku w okresie trwania zarządu sukcesyjnego, z korzyścią dla Skarbu Państwa. W celu zachowania spójności i ograniczenia komplikacji dla uczestników obrotu, uzasadnione jest stosowanie jednolitej konstrukcji w przypadku wszystkich podatków ściśle związanych z działalnością gospodarczą, tj. w szczególności podatków od towarów i usług (VAT, akcyza) oraz podatku dochodowego.

Przyjęto w związku z tym zasadę, że przedsiębiorstwo w spadku będzie podatnikiem we wszystkich podatkach ściśle związanych z działalnością gospodarczą. Należy mieć na uwadze, że podatek akcyzowy i podatek od towarów i usług są zaliczane do kategorii podatków pośrednich i podatków konsumpcyjnych, dlatego szczególnie istotna jest spójność w zakresie podmiotu opodatkowania tymi podatkami⁴⁷.

Uznaniu za podatnika przedsiębiorstwa w spadku w prawie krajowym, nie stanowią przeszkody regulacje prawa unijnego, w szczególności w odniesieniu do podatku od towarów i usług przepisy *dyrektywy Rady nr 2006/12/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej*⁴⁸. Przedsiębiorstwo w spadku jest bowiem jednostką organizacyjną, którą, podobnie jak spółkę cywilną, postrzegać należy jako „wspólne przedsięwzięcie” następców prawnych przedsiębiorcy i/lub jego małżonka.

5.2. Kontynuacja korzystania z numeru NIP – art. 51

Numer NIP, na podstawie art. 12 ust. 1 i 2 ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, nie przechodzi na następcę prawnego osoby fizycznej i wygasa

⁴⁴ Wyrok NSA z 25 lutego 2003 r., sygn. III SA 1183/01, por. uchwała NSA z 14 grudnia 2015 r., sygn. I GPS 1/15.

⁴⁵ Podobnie, osoby prawne prowadzące działalność gospodarczą mogą mieć w swej strukturze organizacyjnej tzw. jednostki samodzielnie bilansujące (prowadzące własną rachunkowość). Za zgodą urzędu skarbowego jednostki te (zakłady, oddziały) do 1 kwietnia 2004 r. na podstawie przepisów ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. poz. 50, z późn. zm.) mogły być w podatku od towarów i usług oraz w podatku akcyzowym podatnikami traktowanymi pod względem podatkowym tak jak osoby prawne.

⁴⁶ Por. J. Lic, *Skutki braku podmiotowości spółki cywilnej prowadzącej działalność gospodarczą*, PPH 2006, z. 3, s. 34.

⁴⁷ Zob. uchwałę NSA z dnia 14 grudnia 2015 r., sygn. I GPS 1/15, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>.

⁴⁸ Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1.

w przypadku jej zgonu. Reguła nieprzechodzenia numeru NIP na następcę prawnego nie obowiązuje, w przypadku gdy:

- 1) przedsiębiorstwo państwowe przekształci się w jednoosobową spółkę Skarbu Państwa;
- 2) przedsiębiorstwo komunalne przekształci się w jednoosobową spółkę gminy;
- 3) spółka cywilna przekształci się w spółkę handlową;
- 4) spółka handlowa przekształci się w inną spółkę handlową;
- 5) stowarzyszenie zwykłe przekształci się w stowarzyszenie.

Proponuje się zatem, aby także przedsiębiorstwo osoby fizycznej, stanowiące część masy spadkowej, w okresie od otwarcia spadku do wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, a jeżeli zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony – wraz z upływem terminu do powołania zarządcy sukcesyjnego – mogło posługiwać się tym samym numerem NIP co zmarły przedsiębiorca. Funkcjonowanie przedsiębiorstwa po śmierci przedsiębiorcy będzie wiązać się jedynie ze zmianą „szaty prawnej” prowadzonej działalności. Uzasadnione jest tym samym odwołanie do ogólnej zasady znanej prawu handlowemu, zgodnie z którą podmiot powstały po przekształceniu należy identyfikować jako ten sam byt prawny, którym był podmiot funkcjonujący przed przekształceniem. W przypadku projektowanej zmiany za swoiste przekształcenie można uznać zmianę właściciela/właścicieli przedsiębiorstwa w wyniku śmierci przedsiębiorcy.

Rozwiązanie takie zapewni kontynuację rozliczeń wszystkich podatków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, w szczególności VAT i VAT-UE. Dodatkowo ułatwi korzystanie z Systemu Harmonogramowania Rejestracji i Monitorowania Pomocy (SHRiMP) w sprawach związanych z pomocą publiczną i pomocą *de minimis*.

5.3. Podatek dochodowy od przedsiębiorstwa w spadku – art. 48 i 49, art. 55, art. 61 i art. 65

Działalność przedsiębiorstwa, w okresie od otwarcia spadku do dnia wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, zostanie uznana za pozarolniczą działalność gospodarczą i tym samym będzie stanowiła odrębne źródło przychodu zgodnie z ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych („ustawa o PIT”).

Zgodnie z założeniem ustawy, jakim jest kontynuacja działalności przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną, przyjęto zasadę, że podatek dochodowy od działalności przedsiębiorstwa w spadku obliczany będzie na takich samych zasadach, jakie obowiązują w przypadku osób fizycznych prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą.

W przypadku śmierci przedsiębiorcy, który był współnikiem spółki cywilnej, jeżeli ustanowiono zarząd sukcesyjny, przedsiębiorstwo w spadku, dla celów ustawy PIT, traktowane będzie jak współnik spółki cywilnej.

Zakres obowiązku podatkowego dla przedsiębiorstwa w spadku został określony na takich samych zasadach jakie obowiązywały dla zmarłego przedsiębiorcy na dzień otwarcia spadku. Jeżeli zmarły przedsiębiorca na dzień otwarcia spadku podlegał nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Polsce, przedsiębiorstwo w spadku będzie podlegać

obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów) bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów (nieograniczony obowiązek podatkowy). Jeżeli natomiast zmarły przedsiębiorca na dzień otwarcia spadku podlegał ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Polsce, przedsiębiorstwo w spadku będzie opodatkowane na zasadach ograniczonego obowiązku podatkowego.

Dochody przedsiębiorstwa w spadku będą opodatkowane na ogólnych zasadach przy zastosowaniu skali podatkowej lub jednolitej 19% stawki podatku, albo z zastosowaniem jednej ze zryczałtowanych form opodatkowania, czyli ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych (zwanego dalej „ryczałtem”) lub karty podatkowej.

Opodatkowanie według jednolitej 19% stawki podatku oraz w formach zryczałtowanych wymagać będzie złożenia do właściwego urzędu skarbowego oświadczenia (wniosku) o zastosowanie jednej z tych form opodatkowania. Przy czym, do limitu przychodów, który warunkuje możliwość wyboru opodatkowania ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, brane będą pod uwagę również przychody osiągnięte przez zmarłego przedsiębiorcę.

Jeżeli chodzi o rok podatkowy, w którym zmarł przedsiębiorca – przedsiębiorstwo w spadku do końca tego roku będzie kontynuowało sposób opodatkowania według formy wybranej przez zmarłego. Jeżeli przed końcem roku utraci prawo do określonej formy, np. przekroczy stan zatrudnienia, który warunkuje opodatkowanie kartą podatkową, do końca tego roku opodatkowane będzie na ogólnych zasadach, według skali podatkowej.

W przypadku opodatkowania w formie karty podatkowej, przedsiębiorstwo w spadku opłacać będzie podatek w wysokości wynikającej z decyzji ustalającej wysokość karty podatkowej wydanej na dany rok podatkowy wobec zmarłego przedsiębiorcy.

Natomiast w kolejnym roku podatkowym, przedsiębiorstwo w spadku będzie mogło dokonać wyboru formy opodatkowania według tych samych zasad, jakie obowiązują osoby fizyczne – podatników podatku PIT.

a) [Zasady ogólne]

W przypadku opodatkowania wg skali podatkowej albo 19% stawki podatku, podatek obliczany jest od dochodu, tj. różnicy pomiędzy uzyskanym przychodem a kosztami jego uzyskania.

Przychodem przedsiębiorstwa w spadku będą wszystkie przychody związane z działalnością prowadzoną przez przedsiębiorstwo, w tym w formie spółki cywilnej. Do przychodów zaliczane będą również przychody z odpłatnego zbycia składników majątku wchodzących w skład przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 55¹ Kodeksu cywilnego, niezależnie od tego kiedy zostały nabyte przez zmarłego przedsiębiorcę, z wyłączeniem składników, których wartość początkowa ustalona zgodnie z art. 22g nie przekracza 1500 zł. Zatem do przychodów przedsiębiorstwa w spadku zaliczane będą także przychody z odpłatnego zbycia nieruchomości i prawa majątkowe o charakterze mieszkalnym, jeżeli wykorzystywane były w prowadzonej działalności przez zmarłego przedsiębiorcę lub przedsiębiorstwo w spadku.

Przedsiębiorstwo w spadku zobowiązane będzie sporządzić wykaz składników wchodzących w skład przedsiębiorstwa na dzień otwarcia spadku.

Do przychodów przedsiębiorstwa w spadku nie będą natomiast zaliczane przychody z tytułu nieodpłatnych świadczeń otrzymanych od małżonka zmarłego, jeżeli na dzień otwarcia spadku składniki majątku przedsiębiorstwa zmarłego objęte były współwłasnością małżeńską oraz od osób będących pierwotnym następcą prawnym zmarłego przedsiębiorcy.

Przedsiębiorstwo w spadku będzie kwalifikowało wydatki do kosztów podatkowych według tych samych zasad, jakie obowiązują przy opodatkowaniu przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej. Przy czym, w przypadku amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, które amortyzował zmarły przedsiębiorca, przedsiębiorstwo w spadku będzie kontynuowało amortyzację po zmarłym, tj. będzie uwzględniać wysokość odpisów dokonanych przez zmarłego przedsiębiorcę oraz kontynuować przyjętą przez niego metodę amortyzacji.

Do kosztów podatkowych nie będzie zaliczana wartość pracy na rzecz przedsiębiorstwa w spadku małżonka zmarłego, jeżeli na dzień otwarcia spadku składniki majątku przedsiębiorstwa zmarłego objęte były współwłasnością małżeńską oraz osób będących pierwotnym następcą prawnym zmarłego przedsiębiorcy.

Dochód ustalany będzie na podstawie prowadzonych przez przedsiębiorstwo w spadku ksiąg podatkowych, tj. podatkowej księgi przychodów i rozchodów lub ksiąg rachunkowych oraz ewidencji środków trwałych.

W roku podatkowym, w którym zmarł przedsiębiorca, przedsiębiorstwo w spadku prowadzić będzie księgi podatkowe właściwe dla formy opodatkowania wybranej przez zmarłego przedsiębiorcę. Przy czym, w przypadku ustanowienia zarządu sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy, przedsiębiorstwo w spadku zobligowane będzie uzupełnić zapisy w prowadzonych księgach o zdarzeniach gospodarczych, które miały miejsce po otwarciu spadku, a przed ustanowieniem zarządu sukcesyjnego.

Natomiast w kolejnym roku podatkowym, przedsiębiorstwo w spadku stosować będzie przepisy obowiązujące innych podatników PIT prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą, z tym, że do limitu przychodów, który obliuguje do prowadzenia ksiąg rachunkowych, brane będą pod uwagę również przychody osiągnięte przez zmarłego przedsiębiorcę.

W przypadku ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, przedsiębiorstwo w spadku będzie zobligowane do kontynuowania ewidencji prowadzonej przez zmarłego przedsiębiorcę, o ile ta ewidencja odpowiadać będzie ustawowo określonym wymogom.

Dochód przedsiębiorstwa w spadku będzie można pomniejszyć o:

- stratę poniesioną przez przedsiębiorstwo w spadku oraz stratę poniesioną i nieodliczoną przez zmarłego przedsiębiorcę,
- wydatki na działalność badawczo-rozwojową (ulga B+R), w tym także nieodliczone przez zmarłego przedsiębiorcę. Odliczenia tych wydatków przedsiębiorstwo w spadku

dokona w zeznaniu rocznym, podobnie jak inni podatnicy. Jednakże, przedsiębiorstwo w spadku nie będzie mogło wnioskować w zeznaniu o wypłatę kwoty nieodliczonej ulgi B+R.

Przedsiębiorstwo w spadku nie będzie korzystało z odliczeń od dochodu (przychodu), z których korzystają osoby fizyczne, np. z tzw. ulgi rehabilitacyjnej. Przyjęcie takiego rozwiązania związane jest z celem działania przedsiębiorstwa w spadku, m.in. zapewnienie zachowania majątku przedsiębiorstwa w stanie nie pogorszonego.

Ponadto, jeżeli zmarły przedsiębiorca korzystał z tzw. kredytu podatkowego i nie spłacił go w całości przed śmiercią, przedsiębiorstwo w spadku przejmie obowiązki związane z tym kredytem, m.in. obowiązane będzie doliczyć do swoich dochodów, dochody zmarłego przedsiębiorcy, które podlegały zwolnieniu.

Przedsiębiorstwo w spadku zobligowane będzie do wpłacania w ciągu roku podatkowego zaliczki na podatek dochodowy. Zaliczki przedsiębiorstwo w spadku wpłacać będzie miesięcznie lub kwartalnie. Przy czym, do limitu przychodów, który warunkuje możliwość wyboru kwartalnego sposobu wpłacania zaliczek, brane będą pod uwagę również przychody osiągnięte przez zmarłego przedsiębiorcę.

Przedsiębiorstwo w spadku nie będzie mogło natomiast wybrać wpłacania zaliczek w uproszczonej formie. Nie będzie też mogło wybrać tzw. kredytu podatkowego. Kredyt podatkowy przysługuje jedynie osobom rozpoczynającym prowadzenie działalności gospodarczej, zaś ustanowienie zarządu sukcesyjnego nie będzie traktowane jak rozpoczęcie działalności.

W roku podatkowym, w którym zmarł przedsiębiorca, przedsiębiorstwo w spadku zaliczki będzie mogło wpłacać kwartalnie, jeżeli sposób taki wybrany był przez zmarłego przedsiębiorcę.

Ustawa reguluje także termin wpłaty pierwszej zaliczki w przypadku, gdy zarząd sukcesyjny ustanowiony został po śmierci przedsiębiorcy. Pierwszą zaliczkę przedsiębiorstwo w spadku obliczy za miesiąc (kwartał), w którym ustanowiony został zarząd sukcesyjny, uwzględniając dochody przedsiębiorstwa w spadku osiągnięte od dnia otwarcia spadku i wpłaci w terminie do 20 dnia następnego miesiąca (kwartału).

Przedsiębiorstwo w spadku obowiązane będzie złożyć, w terminach i na zasadach jakie obowiązują pozostałych podatników prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą, zeznanie roczne za rok podatkowy. W zeznaniu rocznym, przedsiębiorstwo w spadku, będzie też mogło wskazać organizację pożytku publicznego oraz kwotę do przekazania tej organizacji 1% podatku należnego.

b) [Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych]

Opodatkowaniu ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych będą podlegać wszystkie przychody związane z działalnością prowadzoną przez przedsiębiorstwo, w tym w formie spółki cywilnej. Do przychodów zaliczane będą również przychody z odpłatnego zbycia składników majątku wchodzących w skład przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 55¹ k.c., niezależnie od tego kiedy zostały nabyte przez zmarłego przedsiębiorcę, z wyłączeniem

składników, których wartość początkowa ustalona zgodnie z art. 22g nie przekracza 1500 zł. Zatem do przychodów przedsiębiorstwa w spadku zaliczane będą także przychody z odpłatnego zbycia nieruchomości i prawa majątkowe o charakterze mieszkalnym, jeżeli wykorzystywane były w prowadzonej działalności przez zmarłego przedsiębiorcę lub przedsiębiorstwo w spadku.

Przedsiębiorstwo w spadku zobowiązane będzie sporządzić wykaz składników wchodzących w skład przedsiębiorstwa na dzień otwarcia spadku.

Do przychodów przedsiębiorstwa w spadku nie będą natomiast zaliczane przychody z tytułu nieodpłatnych świadczeń otrzymanych od małżonka zmarłego, jeżeli na dzień otwarcia spadku składniki majątku przedsiębiorstwa zmarłego objęte były współwłasnością małżeńską oraz od osób będących pierwotnym następcą prawnym zmarłego przedsiębiorcy. Przedsiębiorstwo w spadku obowiązane będzie prowadzić ewidencję przychodów, wykaz środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz ewidencje wyposażenia. Z tym, że w przypadku wykazu środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, oraz ewidencji wyposażenia, przedsiębiorstwo w spadku będzie zobligowane do kontynuowania wykazu oraz ewidencji prowadzonych przez zmarłego przedsiębiorcę, o ile będą one odpowiadać ustawowo określonym wymogom.

Przychód przedsiębiorstwa w spadku będzie można pomniejszyć o stratę poniesioną przez przedsiębiorstwo w spadku oraz stratę poniesioną i nieodliczoną przez zmarłego przedsiębiorcę, w okresie opodatkowania na zasadach ogólnych. Przedsiębiorstwo w spadku nie będzie korzystać z odliczeń od przychodu, z których korzystają osoby fizyczne, np. z tzw. ulgi rehabilitacyjnej. Przyjęcie takiego rozwiązania związane jest z celem działania przedsiębiorstwa w spadku, m.in. zapewnienie zachowania majątku przedsiębiorstwa w stanie niepogorszonym.

Ponadto, jeżeli zmarły przedsiębiorca korzystał z tzw. kredytu podatkowego i nie spłacił go w całości przed śmiercią, przedsiębiorstwo w spadku przejmie obowiązki związane z tym kredytem, m.in. obowiązane będzie uiścić ryczałt od przychodów ewidencjonowanych, którego nie zapłacił zmarły przedsiębiorca korzystając ze wolnienia.

Przedsiębiorstwo w spadku zobligowane będzie do wpłacania w ciągu roku ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych miesięcznie lub kwartalnie. Z tym, że do limitu przychodów, który warunkuje możliwość wyboru kwartalnego sposobu wpłacania ryczałtu, brane będą pod uwagę również przychody osiągnięte przez zmarłego przedsiębiorcę.

W roku podatkowym, w którym zmarł przedsiębiorca, przedsiębiorstwo w spadku ryczałt będzie mogło wpłacać kwartalnie, jeżeli sposób taki wybrany był przez zmarłego przedsiębiorcę.

Ustawa reguluje także termin wpłaty pierwszego ryczałtu w przypadku, gdy zarząd sukcesyjny ustanowiony został po śmierci przedsiębiorcy. Pierwszy ryczałt przedsiębiorstwo w spadku obliczy za miesiąc (kwartał), w którym ustanowiony został zarząd sukcesyjny, uwzględniając przychody przedsiębiorstwa w spadku osiągnięte od dnia otwarcia spadku i wpłaci w terminie do 20 dnia następnego miesiąca (kwartału).

Przedsiębiorstwo w spadku obowiązane będzie złożyć, w terminach i na zasadach, jakie obowiązują pozostałych podatników prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą zeznanie roczne za rok podatkowy. W zeznaniu rocznym, przedsiębiorstwo w spadku, będzie też mogło wskazać organizację pożytku publicznego oraz kwotę do przekazania tej organizacji 1% podatku należnego.

c) [Karta podatkowa]

Prowadząc ściśle określone rodzaje działalności, przedsiębiorstwo w spadku będzie mogło wybrać opodatkowanie w formie karty podatkowej. Opodatkowanie w tej formie możliwe będzie pod warunkiem złożenia do właściwego urzędu skarbowego wniosku o opodatkowanie w tej formie. Na podstawie złożonego wniosku, naczelnik urzędu skarbowego wyda decyzję ustalającą wysokość podatku w formie karty podatkowej.

Opłacając podatek w tej formie, przedsiębiorstwo w spadku nie będzie zobligowane do prowadzenia ksiąg podatkowych, ani do złożenia zeznania rocznego.

d) [Podatek tonażowy oraz podatek okrętowy]

Przedsiębiorstwo w spadku nie będzie mogło wybrać opodatkowania w formie podatku tonażowego ani okrętowego.

Jeżeli jednak zmarły przedsiębiorca opodatkowany był w formie podatku tonażowego albo okrętowego, przedsiębiorstwo w spadku zobowiązane będzie kontynuować tę formę opodatkowania do dnia wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, nie dłużej jednak, niż do końca okresu na jaki tę formę wybrał zmarły przedsiębiorca.

e) [Obowiązki płatnika]

Przedsiębiorstwo w spadku będzie płatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych od dokonywanych wypłat lub świadczeń na rzecz osób fizycznych. W konsekwencji, będzie obowiązane do obliczenia i pobrania od tych osób (podatników PIT) podatku (w tym w formie zaliczki) i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu.

Obowiązki płatnika przedsiębiorstwo w spadku będzie wykonywało w szczególności w stosunku do osób, które uzyskują od tego przedsiębiorstwa przychody ze stosunku pracy, pracy nakładczej lub na podstawie umów będących podstawą uzyskiwania przychodów zaliczonych do działalności wykonywanej osobiście bądź przychodów z praw majątkowych. Kwoty pobranych zaliczek lub zryczałtowanego podatku, przedsiębiorstwo w spadku – jako płatnik – będzie obowiązane wpłacić w terminie do 20 dnia następnego miesiąca na rachunek urzędu skarbowego, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy według ostatniego miejsca zamieszkania zmarłego przedsiębiorcy wykonuje swoje zadania. Jednocześnie w terminie do końca stycznia roku następującego po roku podatkowym przedsiębiorstwo w spadku – wzorem innych płatników – będzie obowiązane przesłać do ww. urzędu skarbowego za pomocą środków komunikacji elektronicznej roczną deklarację o pobranych zaliczkach na podatek (PIT-4R) oraz roczną deklarację o pobranym zryczałtowanym podatku dochodowym (PIT-8AR). W razie zaprzestawania przez przedsiębiorstwo w spadku prowadzenia działalności przed końcem

stycznia, deklarację PIT-4R oraz PIT-8AR przedsiębiorstwo w spadku będzie obowiązane złożyć do dnia zaprzestania tej działalności.

Dodatkowo przedsiębiorstwo w spadku będzie obowiązane sporządzić i przesłać podatnikom oraz właściwym urzędom skarbowym imienne informacje o wysokości dochodów (przychodów) uzyskanych przez poszczególnych podatników PIT (PIT-11, PIT-8C, IFT-1). Informacje te, co do zasady, sporządza się w terminie do końca lutego roku następującego po roku podatkowym oraz urzędowi skarbowemu składa się za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

5.4. Podatek VAT – art. 58

Wprowadzone przepisy określają przedsiębiorstwo w spadku jako podatnika VAT (*vide*: zmiany w art. 15 i art. 17 ustawy o podatku od towarów i usług, zwanej dalej „ustawą o VAT”), porządkują regulacje związane z rejestracją podmiotu w sytuacji powstania, na podstawie projektowanej ustawy przedsiębiorstwa w spadku i gwarantują – przy spełnieniu obowiązków informacyjnych – zachowanie prawa do kontynuacji prowadzenia działalności gospodarczej spadkodawcy w przypadkach, gdy: (i) zgłoszony zostanie faktyczny zarządca, (ii) zostanie ustanowiony zarząd sukcesyjny, (iii) dojdzie do powołania kolejnego zarządcy sukcesyjnego (*vide*: zmiany do art. 96 i art. 97 ustawy o VAT).

Regulacje odpowiadają koncepcji, zgodnie z którą przyjmuje się zasadę pełnej kontynuacji rozliczeń na gruncie VAT przez przedsiębiorstwo w spadku. Z chwilą ustanowienia zarządu sukcesyjnego, przedsiębiorstwo w spadku staje się podatnikiem VAT kontynuującym działalność po zmarłym przedsiębiorcy. Zarządca sukcesyjny, prowadząc przy użyciu przedsiębiorstwa zmarłego podatnika przedsiębiorstwo w spadku (w imieniu własnym ale na rachunek następców prawnych i/lub małżonka przedsiębiorcy), biorąc pod uwagę przyjętą na gruncie VAT zasadę pełnej kontynuacji, będzie uprawniony i zobowiązany, przykładowo, do złożenia deklaracji lub korekt deklaracji za zmarłego podatnika. Przyjęta zasada wpisuje się także w przyjętą na gruncie Ordynacji podatkowej konstrukcję, zgodnie z którą, do czasu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego przewidziane w przepisach prawa podatkowego majątkowe i niemajątkowe prawa i obowiązki spadkodawcy związane z prowadzoną działalnością gospodarczą (które przypadają spadkobiercom) są wykonywane przez zarządcę sukcesyjnego (dodanie § 1b w art. 97 Ordynacji podatkowej).

Jeśli zarząd sukcesyjny został ustanowiony z chwilą śmierci przedsiębiorcy, nie dojdzie do wyrejestrowania zmarłego podatnika. Po śmierci przedsiębiorcy, zarządca sukcesyjny, wykonujący prawa i obowiązki podatnika będącego przedsiębiorstwem w spadku, będzie zobowiązany jedynie do złożenia aktualizacji zgłoszenia rejestracyjnego zmarłego podatnika w terminie 7 dni od jego śmierci i wykazania zmiany nazwy przedsiębiorstwa (i innych danych, o ile dokona zmian w innych elementach dotyczących danych rejestracyjnych zmarłego podatnika) – wynikać to będzie z obecnego brzmienia art. 96 ust. 12 ustawy o VAT.

Jeśli zarząd sukcesyjny będzie ustanowiony po śmierci przedsiębiorcy, projektowane przepisy zakładają przede wszystkim możliwość dokonania właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego zgłoszenia przez następcę prawnego lub małżonka przedsiębiorcy,

że będzie on pełnił funkcję zarządcy faktycznego przedsiębiorstwa w spadku (co jest skorelowane z możliwością dokonywania przez te osoby czynności zabezpieczających i zachowawczych na podstawie projektowanej ustawy). Termin na dokonanie tego zgłoszenia będzie wynosił czternaście dni od dnia śmierci przedsiębiorcy.

Jeżeli powyższe zgłoszenie zarządcy faktycznego nie zostanie dokonane, projektowana ustawa przewiduje koncepcję powrotnej rejestracji z datą wsteczną od śmierci przedsiębiorcy, pod warunkiem, że powołany później zarządca sukcesyjny, wykonujący prawa i obowiązki podatnika będącego przedsiębiorstwem w spadku, złoży niezwłocznie deklaracje za okresy sprzed jego powołania (także deklaracje za zmarłego przedsiębiorcę, jeśli ten nie zdążył ich złożyć za okres, w którym jeszcze żył i prowadził przedsiębiorstwo). Także w tym przypadku zarządca sukcesyjny, wykonujący prawa i obowiązki podatnika będącego przedsiębiorstwem w spadku, będzie zobowiązany do złożenia aktualizacji zgłoszenia rejestracyjnego zmarłego podatnika w terminie 7 dni od dnia ustanowienia zarządu.

Analogiczne zasady będą stosowane w okresie od chwili śmierci zarządcy, jego rezygnacji z funkcji, odwołania, utraty pełnej zdolności do czynności prawnych przez zarządcę sukcesyjnego albo prawomocnego orzeczenia wobec zarządcy sukcesyjnego zakazu prowadzenia działalności gospodarczej lub pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego do czasu powołania kolejnego zarządcy sukcesyjnego. Termin na zgłoszenie się faktycznego zarządcy wyniesie w tych przypadkach 7 dni od dnia powzięcia informacji o tych zdarzeniach. W braku zgłoszenia również dojdzie do przywrócenia zarejestrowania na gruncie VAT w przypadku powołania kolejnego zarządcy sukcesyjnego (analogicznie jak przy ustanowieniu zarządu sukcesyjnego).

Przedsiębiorstwo w spadku jest podatnikiem VAT do momentu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, a jeżeli zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony, a podatnik nie został wykreślony z rejestru – do momentu wygaśnięcia uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego (następuje to z upływem dwóch miesięcy od dnia śmierci przedsiębiorcy).

Proponowana konstrukcja pozwoli na kontynuację działalności przedsiębiorstwa spadkodawcy przez przedsiębiorstwo w spadku.

Analogicznie, w przypadku gdy zmarły przedsiębiorca korzystał ze zwolnienia podmiotowego w VAT i nie był zarejestrowany dla potrzeb VAT, przedsiębiorstwo w spadku będzie uznawane za podatnika kontynuującego prowadzenie działalności gospodarczej zmarłego podatnika.

W związku z powyższymi skutkami związanymi z podatkiem VAT przewidziano, że przedsiębiorca będący podatnikiem VAT powiadamia właściwego naczelnika urzędu skarbowego o dokonaniu wpisu do CEIDG o powołaniu zarządcy sukcesyjnego w terminie 7 dni od dnia dokonania wpisu do CEIDG. Na następców prawnych przedsiębiorcy nałożony został natomiast obowiązek zawiadomienia właściwego naczelnika urzędu skarbowego o ustanowieniu zarządu sukcesyjnego albo o upływie terminu do powołania zarządcy sukcesyjnego (w terminie 3 dni). O odwołaniu zarządcy sukcesyjnego, jego rezygnacji z tej funkcji, prawomocnym orzeczeniu w stosunku do zarządcy sukcesyjnego

zakazu prowadzenia działalności gospodarczej lub pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego, właściwego naczelnika urzędu skarbowego zawiadamia zarządca sukcesyjny (w terminie 3 dni). Osoba, która powołała zarządcę sukcesyjnego, ma natomiast obowiązek zawiadomić właściwego naczelnika urzędu skarbowego o śmierci zarządcy sukcesyjnego albo utracie przez niego pełnej zdolności do czynności prawnych (w terminie 3 dni od powzięcia o tym informacji).

W ustawie przewidziano, że możliwość korzystania z powyższych rozwiązań, zapewniających kontynuację rejestracji dotyczy przedsiębiorców, którzy byli podatnikami podatku VAT przez co najmniej 6 kolejnych miesięcy poprzedzających miesiąc śmierci tego przedsiębiorcy. Rozwiązanie to, ograniczające ryzyko wykorzystywania instytucji zarządu sukcesyjnego do działań niezgodnych z prawem, jest spójne z założeniem, że rozwiązania ustawy ukierunkowane są na zapewnienie kontynuacji działania przedsiębiorstwa budowanego przez zmarłego przedsiębiorcę w dłuższym okresie czasu.

5.5. Akcyza – art. 62

a) [Uwagi ogólne]

Na gruncie ustawy o podatku akcyzowym (zwanej dalej „ustawą o podatku akcyzowym”) przyjęto koncepcję, zgodnie z którą po śmierci osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą w zakresie podatku akcyzowego, w okresie przejściowym, działalność w obszarze podatku akcyzowego może być kontynuowana przez przedsiębiorstwo w spadku, a docelowo, przez jednego z następców prawnych zmarłego przedsiębiorcy.

Jednocześnie przyjęto dwutorowość w zakresie proponowanych rozwiązań.

- 1) W przypadku działalności gospodarczej objętej systemem zezwoleń akcyzowych (art. 84), wpisem do rejestru pośredniczącego podmiotu tytoniowego (art. 20a), a także działalności prowadzonej na podstawie decyzji w przedmiocie zwolnienia z obowiązku złożenia zabezpieczenia akcyzowego (art. 64 ust. 3) oraz zgody na złożenie zabezpieczenia ryczałtowego (art. 65 ust. 8) przewiduje się możliwość kontynuowania tej działalności przez podatnika – przedsiębiorstwo w spadku, a docelowo przez jednego z następców prawnych zmarłego przedsiębiorcy po spełnieniu ściśle określonych warunków, ale wyłącznie w przypadku ustanowienia zarządu sukcesyjnego z chwilą śmierci przedsiębiorcy. W praktyce oznaczać to będzie konieczność powołania zarządcy sukcesyjnego przez przedsiębiorcę za życia.
- 2) W przypadku pozostałych rodzajów działalności gospodarczej w obszarze podatku akcyzowego, w celu kontynuowania takiej działalności po śmierci przedsiębiorcy (osoby fizycznej) dopuszczono możliwość powołania zarządcy sukcesyjnego zarówno za życia przedsiębiorcy, jaki i po jego śmierci, przez uprawnione do tego osoby.

b) [Uzasadnienie szczegółowe]

- Przewidziano zmiany w art. 13 ustawy o podatku akcyzowym polegające na dodaniu definicji nowego podatnika – przedsiębiorstwa w spadku, przyjmując rozumienie tego pojęcia z ustawy o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej,

w przypadku gdy ustanowiono zarząd sukcesyjny, w okresie od otwarcia spadku do dnia wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego.

- Dokonano zmian w art. 14 ustawy o podatku akcyzowym, określając właściwość organów podatkowych dla nowego podatnika – przedsiębiorstwa w spadku. Przyjęto, że właściwymi dla niego w obszarze akcyzy będą naczelnik urzędu skarbowego jako organ podatkowy I instancji oraz dyrektor izby administracji skarbowej, jako organ podatkowy II instancji – ustaleniem ze względu na adres ostatniego miejsca zamieszkania zmarłego przedsiębiorcy. Właściwość ta dotyczy czynności i stanów faktycznych powodujących powstanie obowiązku podatkowego w akcyzie. W sprawach dotyczących znaków akcyzy, właściwość organów podatkowych dla przedsiębiorstwa w spadku uregulowano analogicznie, wprowadzając odpowiednie zmiany do art. 15 ustawy o podatku akcyzowym.
- W art. 16 ust. 4 ustawy o podatku akcyzowym regulującym obowiązki związane z dokonywaniem zmian w zgłoszeniu rejestracyjnym lub powiadomieniu o rozpoczęciu prowadzenia działalności gospodarczej, dokonano uzupełnienia poprzez wskazanie nowego podmiotu, tj. zarządcy sukcesyjnego – jako osoby właściwej do zgłaszania naczelnikowi urzędu skarbowego zmian, w celu aktualizacji danych podmiotu w rejestrach lub na listach w odniesieniu do przedsiębiorstwa w spadku. Odpowiada to koncepcji, zgodnie z którą czynności za przedsiębiorstwo w spadku dokonuje zarządca sukcesyjny.
- W art. 16 ustawy o podatku akcyzowym dodano ust. 4b, wskazujący podmioty obowiązane do poinformowania właściwego naczelnika urzędu skarbowego o prowadzeniu lub zaprzestaniu prowadzenia działalności gospodarczej przez pośredniczący podmiot gazowy lub pośredniczący podmiot węglowy, w przypadku następstwa prawnego oraz zaprzestania prowadzenia działalności gospodarczej. Z kolei w dodanym ust. 4c wskazano podmiot obowiązany do poinformowania właściwego naczelnika urzędu skarbowego o śmierci przedsiębiorcy – osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą jako pośredniczący podmiot gazowy lub pośredniczący podmiot węglowy, w sytuacji gdy nie ustanowiono zarządu sukcesyjnego z chwilą śmierci przedsiębiorcy. Wskazano także podmiot obowiązany do złożenia informacji o zaprzestaniu prowadzenia działalności, gdy w ustawowym terminie nie powołano zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy. W obu ww. przypadkach określono również terminy na dopełnienie obowiązków informacyjnych.
- W art. 19 ustawy o podatku akcyzowym regulującym obowiązki informacyjne podmiotów zarejestrowanych w przypadku zaprzestania prowadzenia działalności, dodano przepis (ust. 2a) wskazujący podmiot właściwy do poinformowania właściwego naczelnika urzędu skarbowego o śmierci zarejestrowanego przedsiębiorcy – osoby fizycznej, jeżeli nie ustanowiono zarządu sukcesyjnego z chwilą jego śmierci. Wskazano także podmiot obowiązany do złożenia zgłoszenia o zaprzestaniu prowadzenia działalności, gdy w ustawowym terminie nie powołano zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy. W obu ww. przypadkach określono również terminy na dopełnienie obowiązków informacyjnych.

- Przewidziano zmiany w art. 20f ust. 7 oraz art. 49 ust. 10, art. 54 ust. 8, art. 56 ust. 9, art. 57 ust. 9, art. 62a ust. 8 i art. 81 ust. 8 ustawy o podatku akcyzowym, w których obecnie przewiduje się brak konieczności uzyskiwania nowej decyzji o wpisie do rejestru pośredniczących podmiotów tytoniowych lub nowego zezwolenia akcyzowego w przypadku sukcesji przewidzianej w Ordynacji podatkowej.

W związku z regulacjami przewidzianymi w projekcie, w art. 20f ust. 7, art. 49 ust. 10, art. 54 ust. 8, art. 56 ust. 9, art. 57 ust. 9, art. 62a ust. 8 oraz art. 81 ust. 8 ustawy o podatku akcyzowym przewidziano brak konieczności uzyskiwania nowej decyzji o wpisie do rejestru pośredniczących podmiotów tytoniowych lub nowego zezwolenia akcyzowego również w przypadku wykonywania działalności objętej tą decyzją lub tym zezwoleniem przez przedsiębiorstwo w spadku oraz w przypadku wstąpienia jednego z następców prawnych zmarłego przedsiębiorcy w prawa i obowiązki przewidziane w tej decyzji lub tym zezwoleniu.

- Przewidziano zmiany w art. 21 ustawy o podatku akcyzowym, który zawiera regulacje dotyczące składania deklaracji podatkowych oraz obliczania i zapłaty akcyzy przez podatników akcyzy. Zmiana polega na dodaniu w tym artykule ust. 1a, w którym zawarto szczególną regulację dotyczącą składania deklaracji podatkowych oraz obliczania i zapłaty akcyzy przez przedsiębiorstwo w spadku.

W akcyzie, co do zasady, obowiązują miesięczne okresy rozliczeniowe. W związku z tym śmierć przedsiębiorcy w trakcie miesięcznego okresu rozliczeniowego i ustanowienie zarządu sukcesyjnego spowoduje, że w jednym okresie rozliczeniowym będziemy mieli do czynienia z dwoma podatnikami prowadzącymi tę samą działalność gospodarczą w zakresie akcyzy. Możliwe przy tym będą sytuacje, w których zmarły przedsiębiorca nie złożył deklaracji podatkowej i nie zapłacił akcyzy za część miesięcznego okresu rozliczeniowego poprzedzającego jego śmierć albo złożył deklarację podatkową, ale nie zapłacił akcyzy za ten okres.

W związku z tym, w dodanym w art. 21 ust. 1a przewidziano regulację zgodnie z którą przedsiębiorstwo w spadku składa właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego deklaracje podatkowe oraz oblicza i wpłaca akcyzę na rachunek właściwego urzędu skarbowego za miesięczne okresy rozliczeniowe oraz za okres, za który nie złożył deklaracji lub nie obliczył i nie wpłacił akcyzy zmarły przedsiębiorca. W dodanym przepisie określono termin na złożenie deklaracji podatkowej oraz obliczenie i zapłatę akcyzy za miesięczne okresy rozliczeniowe oraz za okres, za który nie złożył deklaracji lub nie obliczył i nie wpłacił akcyzy zmarły przedsiębiorca. Termin ten jest taki sam jak w przypadku deklaracji podatkowych składanych przez innych podatników, tzn. do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy. Jednak w sytuacji, w której zarząd sukcesyjny zostanie ustanowiony po 25. dniu miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy – przedsiębiorstwo w spadku będzie obowiązane do złożenia deklaracji oraz obliczenia i zapłaty akcyzy w terminie 7 dni od dnia ustanowienia zarządu sukcesyjnego.

- Zgodnie z art. 64 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku akcyzowym warunkiem zwolnienia podmiotu prowadzącego skład podatkowy z obowiązku złożenia zabezpieczenia

akcyzowego jest stosowanie przez ten podmiot procedury zawieszenia poboru akcyzy co najmniej od roku. W przypadku sukcesji przewidzianej w projekcie dojdzie do zmiany podmiotu prowadzącego skład podatkowy ze zmarłego przedsiębiorcy na przedsiębiorstwo w spadku. W celu umożliwienia uzyskania przez przedsiębiorstwo w spadku zwolnienia z obowiązku złożenia zabezpieczenia akcyzowego w takim przypadku, przewidziano dodanie w art. 64 regulacji, zgodnie z którą w przypadku przedsiębiorstwa w spadku przy ocenie spełnienia warunku, o którym mowa w art. 64 ust. 1 pkt 2 uwzględnia się również okres, w którym procedura zawieszenia poboru akcyzy była stosowana przez zmarłego przedsiębiorcę.

– Przewidziano dodanie w dziale III ustawy o podatku akcyzowym rozdziału 8a, w którym zamieszczono przepisy szczególne z zakresu akcyzy dotyczące przedsiębiorstwa w spadku:

- Art. 84a: w przepisie tym określono warunki, które powinny zostać spełnione, żeby możliwe było wykonywanie przez przedsiębiorstwo w spadku działalności na podstawie decyzji lub zezwolenia akcyzowego, które posiadał zmarły przedsiębiorca. Z uwagi na specyfikę prowadzenia działalności w zakresie podatku akcyzowego na podstawie decyzji i zezwoleń akcyzowych polegającą w szczególności na konieczności zapewnienia ciągłości prowadzenia tej działalności oraz ze względu na bardzo duże ryzyko fiskalne w przypadku tej działalności, przewidziano konieczność ustanowienia zarządu sukcesyjnego z chwilą śmierci przedsiębiorcy (pkt 1), co jest równoznaczne z koniecznością powołania zarządcy sukcesyjnego za życia przedsiębiorcy. Z tych samych przyczyn przewidziano obowiązek zapewnienia ciągłości zarządu sukcesyjnego (pkt 2). W pkt 3 przewidziano obowiązek spełnienia warunków określonych w art. 84b-84d (*vide*: uzasadnienie do art. 84b-84d). W związku ze zmianami związanymi z sukcesją, w szczególności zmianą podatnika akcyzy – w pkt 4 przewidziano, że zarządca sukcesyjny będzie obowiązany do złożenia wniosku o zmianę decyzji lub zezwolenia akcyzowego w terminie 7 dni od dnia śmierci przedsiębiorcy. Podobnie termin siedmiodniowy jest obecnie przewidziany w ustawie o podatku akcyzowym na powiadomienie właściwego naczelnika urzędu skarbowego o zmianach danych zawartych we wniosku o wydanie zezwolenia akcyzowego. W związku z tym, że przepisy ustawy o podatku akcyzowym dopuszczają możliwość wydania decyzji o wpisie do rejestru pośredniczących podmiotów tytoniowych w stosunku do podmiotu zagranicznego, a sukcesja przewidziana w projekcie dotyczy podmiotów krajowych – w pkt 5, w przypadku wykonywania działalności na podstawie wpisu do rejestru pośredniczących podmiotów tytoniowych – przewidziano warunek posiadania przez zmarłego przedsiębiorcę miejsca zamieszkania lub siedziby na terytorium kraju.

- Art. 84b - 84d: w przepisach tych określono warunki wykonywania działalności przez przedsiębiorstwo w spadku na podstawie decyzji i zezwoleń akcyzowych, które posiadał zmarły przedsiębiorca.

Z uwagi na specyfikę prowadzenia działalności przez przedsiębiorstwo w spadku w projekcie przewidziano różny zakres praw i obowiązków oraz odpowiedzialności

za zobowiązania przedsiębiorstwa w spadku, zarządcy sukcesyjnego oraz następców i małżonka zmarłego przedsiębiorcy. W związku z tym warunki wykonywania przez przedsiębiorstwo w spadku działalności na podstawie decyzji i zezwoleń akcyzowych zostały określone odrębnie dla tych podmiotów, z uwzględnieniem ich zakresu praw i obowiązków oraz odpowiedzialności za zobowiązania.

Z uwagi na specyfikę prowadzenia działalności przez przedsiębiorstwo w spadku modyfikacji uległ również zakres warunków, które powinny zostać spełnione w przypadku decyzji i zezwoleń akcyzowych.

- Art. 84e: z uwagi na fakt, że prowadzenie działalności przez przedsiębiorstwo w spadku na podstawie decyzji i zezwoleń akcyzowych ma charakter przejściowy, w art. 84e przewidziano możliwość wstąpienia jednego z następców prawnych zmarłego przedsiębiorcy w prawa i obowiązki wynikające z decyzji lub zezwolenia akcyzowego, które posiadał zmarły przedsiębiorca. Założono przy tym, że wstąpienie jednego z następców prawnych zmarłego przedsiębiorcy w prawa i obowiązki wynikające z decyzji lub zezwolenia akcyzowego będzie możliwe za zgodą pozostałych następców prawnych. Założenie to wynika z faktu, iż każdy z następców prawnych jest w takim samym stopniu uprawniony do wnioskowania o wstąpienie w prawa i obowiązki zmarłego przedsiębiorcy wynikające z decyzji lub zezwolenia akcyzowego. Z uwagi na status zarządcy sukcesyjnego, który zgodnie z projektem ma działać na rzecz następców prawnych zmarłego przedsiębiorcy – proponuje się, aby wniosek o zmianę decyzji lub zezwolenia akcyzowego w tym zakresie składał zarządca sukcesyjny. Ze względu na potrzebę zachowania ciągłości działalności prowadzonej na podstawie decyzji lub zezwolenia akcyzowego (*vide*: uzasadnienie do art. 84b-84d) przewidziano, że wstąpienie przez jednego z następców prawnych zmarłego przedsiębiorcy w prawa i obowiązki wynikające z decyzji lub zezwolenia akcyzowego będzie możliwe w trakcie trwania zarządu sukcesyjnego. Dodatkowo, w związku z faktem, że działalność na podstawie decyzji lub zezwolenia akcyzowego może być wykonywana tylko przez jeden podmiot – przewidziano, że z dniem, w którym decyzja zmieniająca decyzję lub zezwolenie akcyzowe w zakresie podmiotu stanie się wykonalna, wygasa uprawnienie do jej wykonywania przez przedsiębiorstwo w spadku.
- Art. 84f: w celu zapewnienia prowadzenia działalności w zakresie wyrobów akcyzowych na podstawie decyzji, o których mowa w art. 20a ust. 4, art. 64 ust. 3, art. 65 ust. 8 lub zezwoleń akcyzowych, o których mowa art. 84 ust. 1 przez podmioty gwarantujące wywiązywanie się z obowiązków związanych z prowadzeniem tej działalności oraz bardzo duże ryzyko fiskalne związane z tą działalnością, w art. 84f przewidziano regulację umożliwiającą wydanie decyzji o wykreśleniu z rejestru pośredniczących podmiotów tytoniowych lub cofnięcia decyzji lub zezwolenia akcyzowego przedsiębiorstwu w spadku lub następcy prawnemu, któremu przysługują prawa i obowiązki wynikające z tej decyzji lub tego zezwolenia w przypadku, gdy za życia przedsiębiorcy zaistniała przesłanka do wydania decyzji o wykreśleniu pośredniczącego podmiotu tytoniowego z rejestru pośredniczących podmiotów tytoniowych, cofnięcia decyzji lub zezwolenia akcyzowego, o których mowa w art. 64

ust. 3, art. 65 ust. 8 oraz art. 84 ust. 1, a nie została wydana decyzja o wykreśleniu albo decyzja lub zezwolenie nie zostało cofnięte za życia przedsiębiorcy.

5.6. Pozostałe podatki od działalności przedsiębiorstwa w spadku i opłata skarbową – art. 40 i art. 64

W projekcie przyjmuje się, że przedsiębiorstwo w spadku będzie także w okresie od otwarcia spadku do dnia wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej – podatnikiem podatku od gier.

Mogą wystąpić przypadki występowania przedsiębiorstwa w spadku (reprezentowanego przez zarządcę sukcesyjnego lub ustanowionego przez niego pełnomocnika) do organów administracji publicznej o dokonanie czynności urzędowej, wydanie zaświadczenia lub zezwolenia albo złożenia dokumentu pełnomocnictwa. W celu uniknięcia wątpliwości kto jest podmiotem zobowiązanym do zapłaty opłaty skarbowej, przyjmuje się zatem, że przedsiębiorstwo w spadku jest także jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej, o której mowa w art. 5 ust. 1 ustawy o opłacie skarbowej.

5.7. Ordynacja podatkowa – art. 52

Zmiany w ustawie Ordynacja podatkowa odnoszą się do ogólnych przepisów prawa podatkowego.

Zakres regulacji podatkowych dotyczących poszczególnych podatków obejmują ustawy podatkowe. W proponowanym brzmieniu art. 97 przyjęto zasadę, że przedsiębiorstwo w spadku będzie wstępowało w majątkowe prawa i obowiązki spadkodawcy i odpowiadało całym swoim majątkiem za podatki wynikające ze zobowiązań podatkowych. Majątkowe i niemajątkowe prawa podatkowe i obowiązki spadkodawcy związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, wykonywane będą przez zarządcę sukcesyjnego. Dotyczy to m.in. praw wynikających z decyzji o rozłożeniu na raty albo o odroczeniu terminu płatności podatku lub zaległości podatkowej (art. 67a § 1 pkt 1 i 2 Ordynacji podatkowej).

Na przedsiębiorstwo w spadku zostaną także rozciągnięte skutki zastosowania się do indywidualnej interpretacji podatkowej (wydanej przed śmiercią przedsiębiorcy), o których mowa w art. 14k i 14m Ordynacji podatkowej.

Odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe przedsiębiorstwa w spadku obciążała będzie spadkobierców przedsiębiorcy albo zapisobiercę windykacyjnego, jeżeli kontynuuje on prowadzenie przedsiębiorstwa. Odpowiedzialność tę ponosi także małżonek podatnika, jeżeli część majątku wspólnego małżonków obejmująca składniki przedsiębiorstwa stanowi przedsiębiorstwo w spadku. Wobec tych osób wydawana będzie odrębna decyzja – w tym zakresie odpowiedzialność będzie ciążyła również na osobach, które uczestniczyły w powołaniu zarządcy sukcesyjnego, a następnie odrzuciły spadek albo okazało się, że nie są spadkobiercami.

W celu zapewnienia odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe przedsiębiorcy i/lub przedsiębiorstwa w spadku w związku z ustanowieniem zarządu sukcesyjnego, zasadne jest objęcie odpowiedzialnością za te zobowiązania zarządcy sukcesyjnego.

W oparciu o proponowany przepis art. 117d Ordynacji podatkowej zarządca sukcesyjny odpowiadał będzie solidarnie ze spadkobiercami albo zapisobiercą windykacyjnym lub małżonkiem całym swoim majątkiem za zaległości podatkowe związane z działalnością przedsiębiorstwa w spadku. Odpowiedzialność zarządcy sukcesyjnego ma jednak charakter subsydiarny, co oznacza, że egzekucja z majątku zarządcy sukcesyjnego może być prowadzona dopiero w przypadku, gdy egzekucja z majątku podatnika (przedsiębiorstwa w spadku) oraz spadkobierców / zapisobiercy windykacyjnego lub małżonka okaże się bezskuteczna.

W związku z tym, że istnieje możliwość zmiany osoby zarządcy sukcesyjnego, odpowiedzialność zarządcy obejmuje zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez niego tej funkcji (oraz zaległości wymienione w art. 52 oraz art. 52a powstałe w czasie pełnienia funkcji przez zarządcę sukcesyjnego). Za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał po wygaśnięciu zarządu sukcesyjnego (oraz zaległości wymienione w art. 52 oraz art. 52a powstałe po wygaśnięciu zarządu sukcesyjnego), odpowiada osoba pełniąca obowiązki zarządcy sukcesyjnego w momencie wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego. Odpowiedzialność zarządcy sukcesyjnego została ukształtowana podobnie do odpowiedzialności członków zarządu spółki (por. art. 116 § 2 Ordynacji podatkowej).

W okresach, w których nie ma powołanego zarządcy sukcesyjnego, w szczególności w okresie od śmierci przedsiębiorcy do dnia ustanowienia zarządu sukcesyjnego, analogiczną do zarządcy sukcesyjnego, subsydiarną odpowiedzialność ponosi faktyczny zarządca, czyli osoba, która faktycznie zarządza przedsiębiorstwem w spadku lub faktycznie zajmuje się sprawami gospodarczymi i finansowymi przedsiębiorstwa w spadku.

Zmiany w Ordynacji podatkowej umożliwiają także udział zarządcy sukcesyjnego w postępowaniach podatkowych. Jeżeli postępowanie dotyczy spraw objętych zarządem sukcesyjnym, organ podatkowy podejmuje zawieszony z powodu śmierci strony postępowanie z urzędu, od dnia zgłoszenia się lub ustalenia zarządcy sukcesyjnego. Wygaśnięcie zarządu sukcesyjnego będzie natomiast stanowiło podstawę do zawieszenia postępowania. Będzie ono podejmowane po zgłoszeniu się lub ustaleniu spadkobierców zmarłego, na rzecz których działał zarządca sukcesyjny. Jeżeli natomiast w ciągu roku od dnia wydania postanowienia o zawieszeniu postępowania nie zgłoszą się lub nie zostaną ustaleny spadkobiercy zmarłej strony albo postępowanie nie zostanie podjęte z udziałem zarządcy sukcesyjnego, organ podatkowy może zwrócić się do sądu o ustanowienie kuratora spadku, chyba że kurator taki już wcześniej został ustanowiony.

5.8. Rachunkowość – art. 50

Wprowadzone zmiany w art. 2 ustawy o rachunkowości mają na celu kontynuację rozwiązań przyjętych w ustawie o rachunkowości dla jednostki przed dniem otwarcia spadku. Proponowane zmiany stanowią zatem doprecyzowanie przepisów w zakresie obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych przez przedsiębiorstwo w spadku, jako kontynuacja prowadzonych ksiąg rachunkowych przez jednostkę w okresie poprzedzającym dzień otwarcia spadku. Przedsiębiorstwo w spadku będzie zobowiązane do prowadzenia ksiąg rachunkowych również w następnym roku obrotowym, jeżeli przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy –

tj. zarówno w okresie poprzedzającym dzień otwarcia spadku, jak i w okresie po dniu otwarcia spadku – wyniosły co najmniej równowartość w walucie polskiej 2 000 000 euro.

Ponadto, proponuje się umożliwienie prowadzenia ksiąg rachunkowych przez przedsiębiorstwo w spadku w następnym roku obrotowym, jeżeli ww. przychody są niższe niż równowartość w walucie polskiej 2 000 000 euro.

Biorąc pod uwagę zmniejszenie obciążeń administracyjnych w prowadzeniu działalności gospodarczej projekt ustawy w art. 12 ust. 3d ustawy o rachunkowości wprowadza możliwość niezamykania ksiąg rachunkowych w przypadku kontynuowania działalności gospodarczej prowadzonej przy użyciu przedsiębiorstwa przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną po jego śmierci, tj. niezamykania na dzień poprzedzający dzień otwarcia spadku i nieotwierania ich na dzień otwarcia spadku. Jednocześnie w ramach kontynuowania działalności w tym szczególnym przypadku, ustanowienie zarządu sukcesyjnego nie będzie powodować obowiązku zamknięcia i otwarcia ksiąg rachunkowych. W takim przypadku nie będzie występował również ustawowy obowiązek przeprowadzenia inwentaryzacji aktywów i pasywów oraz sporządzania sprawozdania finansowego jednostki.

W art. 26 w nowym ust. 4a ustawy o rachunkowości wprowadza się obowiązek przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień odwołania zarządcy sukcesyjnego albo wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego. Natomiast nie ma obowiązku ustawowego przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień ustanowienia zarządu sukcesyjnego w przedsiębiorstwie w spadku (jednakże zawsze można przeprowadzić dobrowolną inwentaryzację).

Zarządca sukcesyjny został także uwzględniony w definicji kierownika jednostki.

5.9. Zmiany w ustawie o podatku od spadków i darowizn – art. 46

Projektowana zmiana w ustawie o podatku od spadków i darowizn umożliwia nabywanie przez spadkobierców bez obciążeń podatkowych jednoosobowych przedsiębiorstw i ma na celu stworzenie zachęty do przejmowania i prowadzenia tych przedsiębiorstw.

W obecnym stanie prawnym – na podstawie art. 4a ustawy o podatku od spadków i darowizn – zwolnione od podatku jest nabycie własności rzeczy i praw majątkowych, w tym także wyżej wskazanych przedsiębiorstw, przez osoby najbliższe (małżonka, zstępnych, wstępnych, pasierba, rodzeństwo, ojczyma i macochę). Zwolnienie powyższe nie obejmuje więc nabywania w drodze spadku przedsiębiorstw przez dalszych krewnych oraz osoby obce.

Cel, którym jest stworzenie zachęty do przejmowania i prowadzenia przedsiębiorstw po śmierci ich dotychczasowych właścicieli może być w pełni osiągnięty, gdy warunki nabywania tych przedsiębiorstw będą jednakowe dla wszystkich osób je nabywających w drodze spadku. Takie same zasady powinny obowiązywać w zakresie obciążeń podatkowych przy dziedziczeniu przedsiębiorstw, bez względu na stopień pokrewieństwa łączący nabywcę z osobą, po której jest ono dziedziczone.

Zasadne jest więc wprowadzenie w art. 4b zwolnienia od podatku nabycia w drodze dziedziczenia oraz zapisu windykacyjnego własności przedsiębiorstw po śmierci ich dotychczasowych właścicieli lub udziału w takim przedsiębiorstwie.

Mając na uwadze, że przepisy określające zwolnienia – jako odstępstwo od zasady powszechności opodatkowania – oprócz adresatów tych zwolnień powinny określać także warunki na jakich mogą być one stosowane oraz cel wprowadzenia projektowanego zwolnienia, proponuje się uzależnienie stosowania zwolnienia od:

- zgłoszenia jego nabycia naczelnikowi urzędu skarbowego,
- prowadzenia nabytego przedsiębiorstwa przez co najmniej 5 lat od dnia nabycia.

Powyższe warunki powinny być spełnione łącznie.

Obowiązek zgłaszania organowi podatkowemu przedsiębiorstwa nabytego tytułem spadku przez nabywców, który zastąpi składanie przez te osoby zeznań podatkowych o nabyciu rzeczy lub praw majątkowych, ma na celu uzyskanie pewności prawnopodatkowej odnośnie nabytego majątku.

Ponadto unormowano kwestię zwolnienia w przypadku nabywania przedsiębiorstwa przez więcej niż jedną osobę, wskazując, że przysługuje ono tym nabywcom, którzy będą je prowadzili.

Jednocześnie projekt zawiera delegację dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wydania aktu wykonawczego, w którym określi, m.in. wzór zgłoszenia nabycia przedsiębiorstwa.

Konsekwencją projektowanego przepisu art. 4b jest konieczność zmiany brzmienia ust. 4 w art. 4 ustawy, określającego podmioty uprawnione do korzystania z ulg i zwolnień wymienionych w ustawie o podatku od spadków i darowizn.

Projekt zakłada także, aby długi i ciężary spadku związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa, obciążały wyłącznie to przedsiębiorstwo i nie podlegały odliczeniu od wartości pozostałych składników majątku będącego przedmiotem spadku.

6. Wpływ projektu na sektor MŚP

Wejście w życie projektowanych regulacji powinno mieć istotny, pozytywny wpływ na sektor MŚP. Ogromna większość przedsiębiorców jednoosobowych, których dotyczy projektowana ustawa, należy właśnie do sektora MŚP. Powołane w pkt I badania wskazują też na duże zainteresowanie wśród przedsiębiorców sukcesją.

Przewiduje się, że dzięki projektowanym rozwiązaniom nastąpi znaczne zmniejszenie liczby przypadków, w których występuje nagłe i nieuporządkowane zakończenie prowadzenia działalności gospodarczej po śmierci właściciela przedsiębiorstwa osoby fizycznej, także w spółkach cywilnych. W konsekwencji, powinno dojść do istotnego ograniczenia związanych z tym komplikacji w obrocie gospodarczym, w tym zatorów płatniczych. Firmy z sektora MŚP będą zatem mogły łatwiej przetrwać i rozwijać się mimo zmiany pokoleniowej.

Należy podkreślić, że ustawa nie nakłada na przedsiębiorców z sektora MŚP żadnych nowych obowiązków, gdyż skorzystanie z jej rozwiązań jest w pełni fakultatywne i zależne od woli przedsiębiorcy lub jego następców prawnych. Koszty wiążące się ze skorzystaniem z tej regulacji są znikome w stosunku do istniejących dziś możliwości dokonywania sukcesji. Trzeba mieć bowiem na uwadze, że w obecnym stanie prawnym przeprowadzenie sukcesji

przedsiębiorcy wpisanego do CEIDG wobec braku stosownych regulacji, wiąże się niejednokrotnie z kosztownymi przygotowaniem prawnymi, przekształceniami formy prawnej przedsiębiorcy, czy kosztami doradztwa, a ponadto proces sukcesji może być bardzo rozciągnięty w czasie.

7. Kwestie intertemporalne

Ustawę stosuje się także, w przypadku gdy śmierć przedsiębiorcy nastąpiła przed dniem wejścia ustawy w życie, jeżeli do dnia wejścia w życie ustawy nie upłynął dwumiesięczny termin do powołania zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy.

8. Termin wejścia w życie

Zgodnie z *uchwałą Nr 20 Rady Ministrów z 18 lutego 2014 r. w sprawie zaleceń ujednoczenia terminów wejścia w życie niektórych aktów normatywnych*⁴⁹ proponuje się, by regulacja weszła w życie z dniem 1 stycznia 2018 r.

V. Informacje dodatkowe

1. Zgłoszenie lobbingowe

Stosownie do art. 5 ustawy z 7 lipca 2005 r. *o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa*⁵⁰ oraz art. 52 § 1 uchwały Nr 190 Rady Ministrów z 29 października 2013 r. – *Regulamin pracy Rady Ministrów*⁵¹ projekt ustawy zostanie udostępniony w BIP Rządowego Centrum Legislacji.

2. Oświadczenie o zgodności projektowanych regulacji z prawem Unii Europejskiej

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

3. Ocena, czy projekt ustawy będzie podlegał notyfikacji zgodnie z przepisami dotyczącymi funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych

Zawarte w projekcie ustawy regulacje nie stanowią przepisów technicznych w rozumieniu przepisów *rozporządzenia Rady Ministrów z 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm aktów prawnych*⁵², w związku z tym projekt ustawy nie będzie podlegał notyfikacji.

4. Wpis do wykazu prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów

Projekt ustawy został wpisany do wykazu prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów pod pozycją UD190.

⁴⁹ M.P. poz. 205.

⁵⁰ Dz. U. poz. 1414, ze zm.

⁵¹ M.P. poz. 979, ze zm.

⁵² Dz. U. poz. 2039, ze zm.