

Podatki 202

PRAGMATIQ
kancelaria prawna

Obowiązki podatkowe po śmierci przedsiębiorcy

PORADNIK

Obowiązki podatkowe po śmierci przedsiębiorcy

PORADNIK

Autorzy: Michał Markiewicz, Jacek Miłaszewski, Paulina Sandomierz

1. Wstęp

Jak wynika z danych Ministerstwa Rozwoju, w 2019 r. w Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej (CEIDG) wpisanych było około 230 tys. osób prowadzących jednoosobową działalność gospodarczą, którzy rozpoczęli działalność na początku lat 90. i ukończyli 65 rok życia. Według szacunków minister przedsiębiorczości i technologii Jadwigi Emilewicz co miesiąc z powodu śmierci przedsiębiorcy z CEIDG wykreślanych jest średnio 800 wpisów. Mimo to Polacy rzadko przygotowują swoje przedsiębiorstwo na wypadek swojej śmierci. Wielu bagatelizuje kwestie sukcesji, uznając, że problem ten jeszcze ich nie dotyczy.

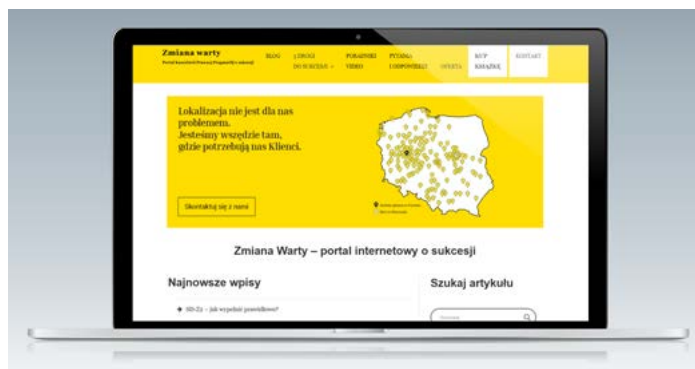
Niezależnie jednak od tego, czy zmarły przedsiębiorca przygotował za życia plan sukcesji, czy też nie, z chwilą jego śmierci spadkobiercy muszą odnaleźć się w całkiem nowej dla siebie sytuacji. Pojawiają się wówczas liczne pytania: „Co dalej zrobić z działalnością gospodarczą? Jakie obowiązki mam jako spadkobierca?”.

W ramach niniejszego poradnika postaramy się rozwiązać część wątpliwości, które dotyczą najważniejszych obowiązków podatkowych spoczywających na osobach dziedziczących przedsiębiorstwo po osobie prowadzącej jednoosobową działalność gospodarczą. Należy bowiem zaznaczyć, że w przypadku osób dziedziczących udziały (akcje) w spółce kapitałowej lub ogół praw i obowiązków wspólnika w spółce osobowej skutki podatkowe będą – co do zasady – zupełnie inne.

Po śmierci przedsiębiorcy prowadzącego jednoosobową działalność gospodarczą zazwyczaj pozostają dwa rodzaje majątków: prywatny (dom, samochód, lokaty) oraz firmowy (wyposażenie firmy, towary, należności). W przypadku majątku prywatnego sprawa opodatkowania jest dość prosta – zasadniczo jedynym podatkiem, jaki powinni zapłacić spadkobiercy, jest podatek od spadków i darowizn (przy czym o ile zostaną spełnione określone warunki, najbliższa rodzina może skorzystać ze zwolnienia). Sytuacja nieco się komplikuje przy majątku firmowym. Wówczas mogą pojawić się bowiem obowiązki w podatkach, które są typowo związane z działalnością gospodarczą – podatku od towarów i usług (VAT) i podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT). W praktyce o ewentualnych powinnościach spadkobierców względem fiskusa decyduje wiele czynników. Dla nas punktem wyjścia do analizy skutków podatkowych będzie jednak kwestia ustanowienia zarządcy sukcesyjnego (za życia lub po śmierci przedsiębiorcy) oraz kontynuowania prowadzenia działalności gospodarczej przez spadkobierców.

Kwestie formalne związane z ustanowieniem zarządcy sukcesyjnego i prowadzeniem przedsiębiorstwa w spadku wyjaśnione zostały w części 2 poradnika. W części 3 poradnika przedstawiamy analizę podstawowych zagadnień dotyczących podatków VAT oraz PIT. W części 4 poradnika omawiamy opodatkowanie dziedziczenia przedsiębiorstwa podatkiem od spadków i darowizn. Ponadto mając na uwadze, że dział spadku może podlegać opodatkowaniu na gruncie podatku od czynności cywilnoprawnych (PCC), w części 5 poradnika pochylamy się także nad analizą tego zagadnienia.

Oczywiście należy pamiętać, że każdy przypadek powinien być rozpatrywany indywidualnie. Dlatego w celu szerszego omówienia kwestii dotyczących zarządu sukcesyjnego, ale też szeroko pojętej „zmiany warty”, zapraszamy do kontaktu.



Zmianawarty.pl

Specjalistyczny portal o biznesowej sukcesji

[Dowiedz się więcej](#)

2. Zarządca sukcesyjny

Dawniej śmierć przedsiębiorcy w większości przypadków paraliżowała działalność, którą prowadził on za życia. Co prawda spadkobiercy dziedziczyli po nim przedsiębiorstwo (składniki majątku firmowego, które służyły do prowadzenia działalności gospodarczej), jednak aby mogli kontynuować działalność zmarłego, konieczne było przeprowadzenie często długotrwałego postępowania o stwierdzenie nabycia spadku oraz jego dział. W rezultacie firma traciła kontrahentów, a także nierzadko uzyskane za życia spadkodawcy licencje, koncesje lub decyzje.

Sytuacja zmieniła się wraz z wejściem w życie w 2018 r. ustawy o zarządzie sukcesyjnym. Ustawa ta umożliwiła bowiem płynniejsze przejście przedsiębiorstwa na spadkobierców i ułatwiła kontynuację działalności gospodarczej dzięki wprowadzeniu nowego rozwiązania – przedsiębiorstwa w spadku.

Zarządca sukcesyjny to osoba, która po śmierci przedsiębiorcy przejmuje stery przedsiębiorstwa w spadku i zapewnia jego bieżące funkcjonowanie do czasu ostatecznego zakończenia formalności spadkowych. W szczególności zarządca sukcesyjny może:

- posługiwać się firmą zmarłego przedsiębiorcy z dodatkowym oznaczeniem „w spadku” i NIP zmarłego przedsiębiorcy,
- zarządzać bieżącymi sprawami przedsiębiorstwa – samodzielnie dokonuje wszystkich czynności zwykłego zarządu, a w przypadku innych – za zgodą spadkobierców,
- wykonywać prawa i obowiązki pracodawcy,
- zawierać i wykonywać umowy cywilnoprawne dotyczące działalności firmy,
- wykonywać decyzje administracyjne związane z firmą, np. koncesje, licencje, zezwolenia,
- korzystać z firmowego konta przedsiębiorcy,
- rozliczać podatki na takich zasadach, jak robił to przedsiębiorca – dla uproszczenia w przepisach podatkowych wprowadzono pojęcie „przedsiębiorstwa w spadku”, które jest podatnikiem,
- uczestniczyć w postępowaniach sądowych i administracyjnych.

Zarządcą sukcesyjnym może być zarówno spadkobierca, osoba bliska przedsiębiorcy, jak i ktoś zupełnie obcy. Warunkiem jest, aby osoba ta posiadała pełną zdolność do czynności prawnych oraz nie został wobec niej prawomocnie orzeczony zakaz prowadzenia działalności gospodarczej.

Przedsiębiorca może powołać zarządcę sukcesyjnego przed śmiercią poprzez wskazanie określonej osoby do pełnienia tej funkcji albo zastrzeżenie, że z chwilą jego śmierci zarządcą sukcesyjnym zostanie prokurent. Aby skutecznie ustanowić zarządcę sukcesyjnego, wymagane jest uzyskanie zgody wyznaczonej osoby na pełnienie tej funkcji oraz dokonanie wpisu w CEIDG. Warto również wspomnieć, że przedsiębiorca ma także możliwość powołania rezerwowego zarządcy sukcesyjnego na wypadek gdyby powołana w pierwszej kolejności osoba zrezygnowała z tej funkcji lub z jakiegokolwiek przyczyny nie mogła jej pełnić.

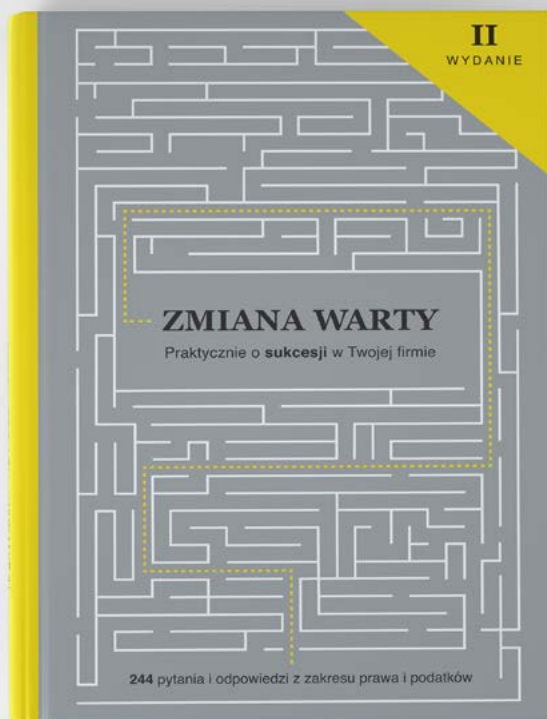
Jeżeli przedsiębiorca nie powołał za życia zarządcy sukcesyjnego albo powołał go, lecz nie zdążył zgłosić tego faktu do CEIDG, zarządcę mogą powołać:

- małżonek przedsiębiorcy, któremu przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku;
- spadkobierca ustawowy przedsiębiorcy, który przyjął spadek;
- spadkobierca testamentowy przedsiębiorcy, który przyjął spadek, albo zapisobierca windykacyjny, który przyjął zapis windykacyjny, jeżeli zgodnie z ogłoszonym testamentem przysługuje mu udział w przedsiębiorstwie w spadku.

Z uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy można skorzystać w terminie 2 miesiące od dnia śmierci spadkodawcy. W tym celu wymagana jest jednak zgoda osób, którym łącznie przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku większy niż 85/100. Ponadto spadkobiercy muszą złożyć odpowiednie oświadczenia dotyczące ich udziału w przedsiębiorstwie w spadku oraz ich wiedzy o innych spadkobiercach i testamentach zostawionych przez zmarłego przedsiębiorcę. Osoba wybrana na zarządcę sukcesyjnego musi natomiast złożyć oświadczenie o braku prawomocnego orzeczenia wobec niej zakazu prowadzenia działalności gospodarczej. Wszystkie powyższe zgody i oświadczenia powinny zostać wyrażone w formie aktu notarialnego. Następnie notariusz zgłasza powołanie zarządcy sukcesyjnego do CEIDG.

Ustanowienie zarządcy sukcesyjnego oraz sposób jego powołania mają istotny wpływ na obowiązki, jakie mogą pojawić po stronie spadkobierców zmarłego przedsiębiorcy w zakresie VAT i PIT (a także akcyzy, której nie omawiamy w ramach niniejszego poradnika). Z punktu widzenia podatku od spadków i darowizn oraz podatku od czynności cywilnoprawnych powyższe okoliczności nie mają natomiast żadnego znaczenia.

Z uwagi na złożoność materii w ramach niniejszego poradnika omówione zostały najpopularniejsze przypadki dziedziczenia przedsiębiorstwa. Konieczne było również przyjęcie pewnych założeń. Jeżeli lektura dalszych akapitów nie rozwiąże wszystkich problemów czy wątpliwości, zapraszamy do bezpośredniego kontaktu z naszymi specjalistami.



244 pytania i odpowiedzi

155 przykładów

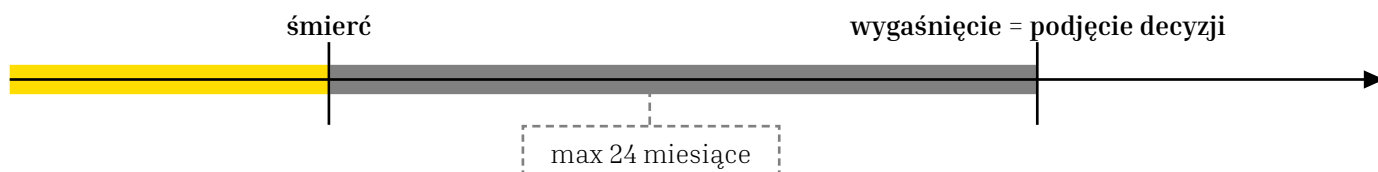
3 części

485 stron

Książka do nabycia na: www.ksiazka.zmianawarty.pl

3. Podatek od towarów i usług/podatek dochodowy od osób fizycznych

3.1. Powołanie zarządu sukcesyjnego za życia przedsiębiorcy



W przypadku ustanowienia zarządcy sukcesyjnego za życia przedsiębiorcy spadkobiercy nie muszą zgłaszać kontynuacji prowadzonej przez spadkodawcę działalności gospodarczej ani informować o ustanowieniu zarządu sukcesyjnego.

VAT

- Jeżeli zarządca sukcesyjny został ustanowiony za życia przedsiębiorcy, z chwilą śmierci pozostawione przez niego przedsiębiorstwo staje się podatnikiem VAT. Dzięki temu zostaje zachowana pełna kontynuacja działalności gospodarczej, za którą od tego momentu odpowiada wyznaczony przez zmarłego zarządca sukcesyjny (składa on deklaracje i wpłaca podatek do urzędu skarbowego).
- Taki stan rzeczy może trwać do czasu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, czyli nie dłużej niż 2 lata od śmierci przedsiębiorcy. W międzyczasie spadkobiercy mają czas na podjęcie decyzji, co zrobić z wykorzystywanym w ramach działalności majątkiem.
- Jeżeli spadkobiercy zdecydują się kontynuować działalność opodatkowaną we własnym zakresie z wykorzystaniem odziedziczonego majątku firmowego, **obowiązek podatkowy w VAT nie powstanie**.
- Jeśli jednak spadkobiercy nie zdecydują się na prowadzenie działalności opodatkowanej z wykorzystaniem składników tego majątku – mają oni **obowiązek sporządzić spis z natury towarów** na dzień, w którym wygaśnięcie zarządu sukcesyjnego lub zaprzestano prowadzenia działalności.
- Po sporządzeniu spisu z natury, w terminie do 25 miesiąca następującego po miesiącu albo kwartale (w zależności od rodzaju składanych deklaracji), w którym wygaśnięcie zarządu sukcesyjnego albo

PIT

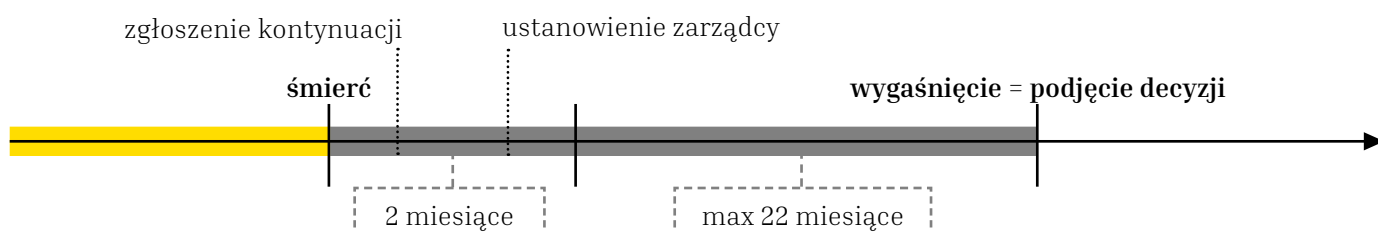
- W przypadku ustanowienia zarządcy sukcesyjnego za życia przedsiębiorcy **przedsiębiorstwo w spadku kontynuuje metodę opodatkowania po zmarłym przedsiębiorcy** (jest podatnikiem PIT).
- Do końca roku podatkowego dochody przedsiębiorstwa w spadku opodatkowane są na dotychczasowych zasadach, tj. z zastosowaniem skali podatkowej, 19% stawki podatku liniowego lub zastosowaniem zryczałtowanych form opodatkowania (ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych lub karty podatkowej). W kolejnym roku podatkowym przedsiębiorstwo w spadku może wybrać inną metodę opodatkowania.
- W imieniu przedsiębiorstwa w spadku zarządca sukcesyjny uiszcza zaliczki na podatek dochodowy oraz składa deklaracje. Jest on także obowiązany odprowadzać zaliczki na PIT pracowników.
- Przedsiębiorstwo w spadku może odliczać stratę i koszty poniesione przez przedsiębiorcę, a także odliczać wydatki na B+R.
- Ponadto przedsiębiorstwo w spadku jest uprawnione – na zasadzie kontynuacji – do przejęcia istniejących dotychczas zasad amortyzacji środków trwałych (tj. do uwzględnienia wysokości odpisów amortyzacyjnych dokonanych przez zmarłego przedsiębiorcę oraz przejęcie stosowanej przez niego metody amortyzacji).

zaprzesztao prowadzenia dziaalnoci, spadkobiercy powinni zlozyc do urzdu skarbowego informacj o dokonanych spisach z natury i ustalonej na jego podstawie wartosci towarow, a takze kwocie podatku naleznego. W tym samym terminie **nalezy dokonac zaplaty podatku.**

- Dodatkowo najpóźniej w terminie 7 dni od dnia wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego nalezy zglosic ten fakt do urzdu skarbowego.
- **UWAGA!** Opisane wyzej skutki podatkowe dotycza wylaczenie sytuacji, gdy zmarly przedsiebiorca byl zarejestrowany jako podatnik VAT czynny. Jezeli przedsiebiorca podlegal zwolnieniu z VAT, obowiazek sporzadzenia spisu z natury i zaplaty podatku nie powstanie.
- Przyjeto takze zalozenie, ze przedsiebiorstwo w spadku kontynuuje dzialalnosc do momentu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego. Powyzsze skutki podatkowe nie obejmuja zatem przypadkow:
 - zaprzestania wykonywania czynnosci podlegajacych opodatkowaniu przez przedsiebiorstwo w spadku;
 - niewykonywania czynnosci podlegajacych opodatkowaniu przez przedsiebiorstwo w spadku przez okres 10 miesiacy;
 - przekazania nieodplatnie spadkobiercom skladnikow majatku przedsiebiorstwa w spadku przed wygaśnięciem zarządu sukcesyjnego;
 - wniesienia skladnikow majatku przedsiebiorstwa w spadku w formie aportu do spolki przed wygaśnięciem zarządu sukcesyjnego.

- Taki stan rzeczy moze trwac do czasu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, czyli nie dluzej niz 2 lata od smierci przedsiebiorcy. W miedzyczasie spadkobiercy maja czas na podjecie decyzji, co zrobic z wykorzystywanym w ramach dzialalnoci majatkiem.
- Niezaleznie od tego, czy po wygaśnięciu zarządu sukcesyjnego spadkobiercy zdecyduja sie kontynuowac dzialalnosc gospodarcza spadkodawcy we wlasnym zakresie, czy tez nie, wygaśnięcie zarządu sukcesyjnego spowoduje skutki analogiczne, jak likwidacja dzialalnoci gospodarczej. Oznacza to, co do zasady, koniecznosc:
 - sporzadzenia spisu z natury na dzien likwidacji;
 - sporzadzenie wykazu skladnikow majatku na dzien likwidacji;
 - zaplaty ostatniej zaliczki na PIT za okres (miesiac/kwartał), na ktory przypada data likwidacji dzialalnoci. Zaliczke nalezy obliczyc tak samo, jak za kazdy inny miesiac (kwartał). Jezeli dzialalnosc likwidowana jest w grudniu – zaliczke za ten miesiac nalezy wpalac do 20 stycznia. Jednakze jesli przed uplywem terminu do jej wpłaty spadkobiercy zloza zeznanie roczne i dokonaja zaplaty podatku wynikajacego z tego zeznania, zaliczka ta nie podlega wpalacie;
 - zlozenia deklaracji rocznej za dany rok podatkowy w odpowiednim dla danego formularza terminie (np. PIT-36 nalezy zlozyc do 30 kwietnia, a PIT-28 do 31 stycznia nastepnego roku podatkowego).

3.2. Zgłoszenie kontynuowania dzialalnoci przez spadkobiercow przedsiebiorcy, a nastepnie powolanie zarzadcy sukcesyjnego



Z uwagi na okoliczność, że ustanowienie zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy w niektórych przypadkach może zająć spadkobiercom dużo czasu, w celu zachowania ciągłości działalności gospodarczej powinni oni zgłosić do urzędu skarbowego kontynuowanie działalności gospodarczej. Dzięki temu organ podatkowy przywróci rejestrację podatnika, co umożliwi sprawne wykonywanie czynności zachowawczych do dnia ustanowienia zarządu sukcesyjnego.

VAT

- Wraz ze śmiercią przedsiębiorcy naczelnik urzędu skarbowego wykreśla podatnika z rejestru VAT. Zgłoszenie kontynuowania działalności przez spadkobierców powoduje jednak przywrócenie rejestracji z datą wsteczną, wskutek czego zostaje zachowana ciągłość działalności gospodarczej. Warunkiem jest złożenie niezwłocznie brakujących deklaracji za okresy poprzedzające okres, w którym dokonano zgłoszenia. Następnie po ustanowieniu zarządcy sukcesyjnego zarządca ma obowiązek poinformować o tym fakcie naczelnika urzędu skarbowego.
- Do czasu ustanowienia zarządcy sukcesyjnego obowiązek składania deklaracji oraz zapłaty podatku do urzędu skarbowego ciąży na spadkobiercach. Następnie od momentu ustanowienia obowiązki te przechodzą na zarządcę sukcesyjnego.
- Taki stan rzeczy może trwać do czasu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, czyli nie dłużej niż 2 lata od śmierci przedsiębiorcy. W międzyczasie spadkobiercy mają czas na podjęcie decyzji, co zrobić z wykorzystywanym w ramach działalności majątkiem.
- **Jeżeli spadkobiercy zdecydują się kontynuować działalność opodatkowaną we własnym zakresie z wykorzystaniem odziedziczonego majątku firmowego, obowiązek podatkowy w VAT nie powstanie.**
- **Jeśli jednak spadkobiercy nie zdecydują się na prowadzenie działalności opodatkowanej z wykorzystaniem składników tego majątku – mają oni obowiązek sporządzić spis z natury towarów** na dzień, w którym wygaśnięcie zarządu sukcesyjnego lub zaprzestano prowadzenia działalności.
- **Po sporządzeniu spisu z natury, w terminie do 25 miesiąca następującego po**

PIT

- W przypadku zgłoszenia kontynuowania działalności przez spadkobierców, a następnie ustanowienia przez nich zarządcy sukcesyjnego **przedsiębiorstwo w spadku kontynuuje metodę opodatkowania po zmarłym przedsiębiorcy** (jest podatnikiem PIT).
- Do końca roku podatkowego dochody przedsiębiorstwa w spadku opodatkowane są na dotychczasowych zasadach, tj. z zastosowaniem skali podatkowej, 19% stawki podatku liniowego lub zastosowaniem zryczałtowanych form opodatkowania (ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych lub karty podatkowej). W kolejnym roku podatkowym przedsiębiorstwo w spadku może wybrać inną metodę opodatkowania.
- **W imieniu przedsiębiorstwa w spadku zarządca sukcesyjny uiszcza zaliczki na podatek dochodowy oraz składa deklaracje.** Jest on także obowiązany odprowadzać zaliczki na PIT pracowników.
- Przedsiębiorstwo w spadku może odliczać stratę i koszty poniesione przez przedsiębiorcę, a także odliczać wydatki na B+R.
- **Ponadto przedsiębiorstwo w spadku jest uprawnione – na zasadzie kontynuacji – do przejęcia istniejących dotychczas zasad amortyzacji środków trwałych** (tj. do uwzględnienia wysokości odpisów amortyzacyjnych dokonanych przez zmarłego przedsiębiorcę oraz przejęcie stosowanej przez niego metody amortyzacji).
- Taki stan rzeczy może trwać do czasu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, czyli nie dłużej niż 2 lata od śmierci przedsiębiorcy. W międzyczasie spadkobiercy mają czas na podjęcie decyzji, co zrobić z

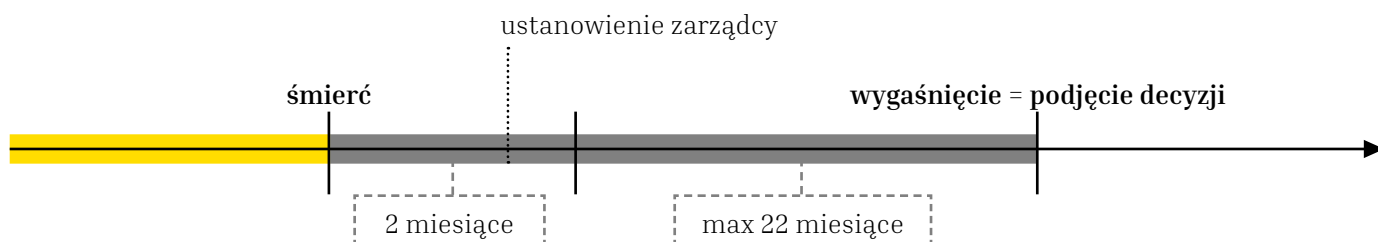
miesiącu albo kwartale (w zależności od rodzaju składanych deklaracji), w którym wygaś zarząd sukcesyjny albo zaprzestano prowadzenia działalności, spadkobiercy powinni złożyć do urzędu skarbowego informację o dokonanych spisach z natury i ustalonej na jego podstawie wartości towarów, a także kwocie podatku należnego. W tym samym terminie **należy dokonać zapłaty podatku**.

- Dodatkowo najpóźniej w terminie 7 dni od dnia wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego należy zgłosić ten fakt do urzędu skarbowego.
- **UWAGA!** Opisane wyżej skutki podatkowe dotyczą wyłącznie sytuacji, gdy zmarły przedsiębiorca był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny. Jeżeli przedsiębiorca podlegał zwolnieniu z VAT, obowiązek sporządzenia spisu z natury i zapłaty podatku nie powstanie.
- Przyjęto także założenie, że przedsiębiorstwo w spadku kontynuuje działalność do momentu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego. Powyższe skutki podatkowe nie obejmują zatem przypadków:
 - zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu przez przedsiębiorstwo w spadku;
 - niewykonywania czynności podlegających opodatkowaniu przez przedsiębiorstwo w spadku przez okres 10 miesięcy;
 - przekazania nieodpłatnie spadkobiercom składników majątku przedsiębiorstwa w spadku przed wygaśnięciem zarządu sukcesyjnego;
 - wniesienia składników majątku przedsiębiorstwa w spadku w formie aportu do spółki przed wygaśnięciem zarządu sukcesyjnego.

wykorzystywanym w ramach działalności majątkiem.

- Niezależnie od tego, czy po wygaśnięciu zarządu sukcesyjnego spadkobiercy zdecydują się kontynuować działalność gospodarczą spadkodawcy we własnym zakresie, czy też nie, wygaśnięcie zarządu sukcesyjnego spowoduje skutki analogiczne, jak likwidacja działalności gospodarczej. Oznacza to, co do zasady, konieczność:
 - sporządzenia spisu z natury na dzień likwidacji;
 - sporządzenie wykazu składników majątku na dzień likwidacji;
 - zapłaty ostatniej zaliczki na PIT za okres (miesiąc/kwartał), na który przypada data likwidacji działalności. Zaliczkę należy obliczyć tak samo, jak za każdy inny miesiąc (kwartał). Jeżeli działalność likwidowana jest w grudniu – zaliczkę za ten miesiąc należy wpłacić do 20 stycznia. Jednakże jeśli przed upływem terminu do jej wpłaty spadkobiercy złożą zeznanie roczne i dokonają zapłaty podatku wynikającego z tego zeznania, zaliczka ta nie podlega wpłacie;
 - złożenia deklaracji rocznej za dany rok podatkowy w odpowiednim dla danego formularza terminie (np. PIT-36 należy złożyć do 30 kwietnia, a PIT-28 do 31 stycznia następnego roku podatkowego).

3.3. Brak zgłoszenia kontynuowania działalności gospodarczej przez spadkobierców przedsiębiorcy i powołanie zarządcy sukcesyjnego



Poniższy wariant warto rozważyć jedynie wówczas, gdy spadkobiercy są w stanie powołać zarządcę sukcesyjnego w niedługim okresie od śmierci przedsiębiorcy. W przeciwnym razie zalecany jest wariant opisany w pkt 3.2.

VAT

- Wraz ze śmiercią przedsiębiorcy naczelnik urzędu skarbowego wykreśla podatnika z rejestru VAT. Powołanie zarządcy sukcesyjnego przez spadkobierców powoduje jednak przywrócenie rejestracji z datą wsteczną, wskutek czego zostaje zachowana ciągłość działalności gospodarczej. Warunkiem jest poinformowanie urzędu skarbowego o ustanowieniu zarządcy oraz złożenie niezwłocznie brakujących deklaracji za okresy poprzedzające okres, w którym złożono informację.
- Od momentu ustanowienia zarządcy sukcesyjny składa deklaracje i wpłaca podatek do urzędu skarbowego.
- Taki stan rzeczy może trwać do czasu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, czyli nie dłużej niż 2 lata od śmierci przedsiębiorcy. W międzyczasie spadkobiercy mają czas na podjęcie decyzji, co zrobić z wykorzystywanym w ramach działalności majątkiem.
- **Jeżeli spadkobiercy zdecydują się kontynuować działalność** opodatkowaną we własnym zakresie z wykorzystaniem odziedziczonego majątku firmowego, **obowiązek podatkowy w VAT nie powstanie**.
- **Jeśli jednak spadkobiercy nie zdecydują się na prowadzenie działalności** opodatkowanej z wykorzystaniem składników tego majątku – **mają oni obowiązek** sporządzić spis z natury towarów na dzień, w

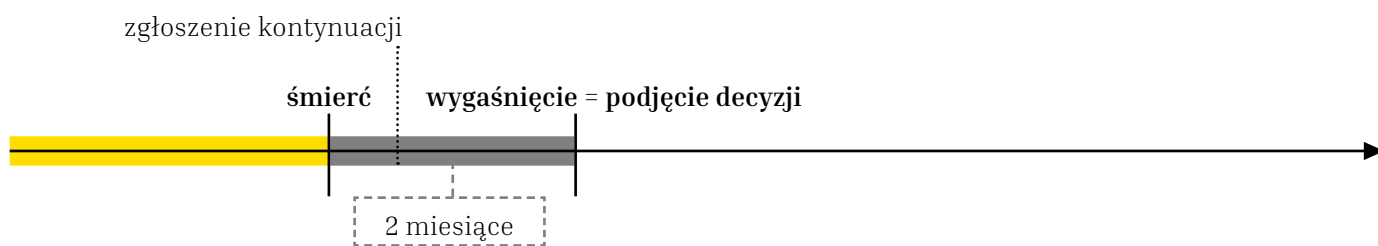
PIT

- W przypadku ustanowienia zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy **przedsiębiorstwo w spadku kontynuuje metodę opodatkowania po zmarłym przedsiębiorcy** (jest podatnikiem PIT).
- Do końca roku podatkowego dochody przedsiębiorstwa w spadku opodatkowane są na dotychczasowych zasadach, tj. z zastosowaniem skali podatkowej, 19% stawki podatku liniowego lub zastosowaniem zryczałtowanych form opodatkowania (ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych lub karty podatkowej). W kolejnym roku podatkowym przedsiębiorstwo w spadku może wybrać inną metodę opodatkowania.
- **W imieniu przedsiębiorstwa w spadku zarządca sukcesyjny uiszcza zaliczki na podatek dochodowy oraz składa deklaracje.** Jest on także obowiązany odprowadzać zaliczki na PIT pracowników.
- Przedsiębiorstwo w spadku może odliczać stratę i koszty poniesione przez przedsiębiorcę, odliczać wydatki na B+R.
- **Ponadto przedsiębiorstwo w spadku jest uprawnione – na zasadzie kontynuacji – do przejścia istniejących dotychczas zasad amortyzacji środków trwałych** (tj. do uwzględnienia wysokości odpisów amortyzacyjnych dokonanych przez zmarłego przedsiębiorcę oraz przejęcie stosowanej przez niego metody amortyzacji).

którym wygaść zarząd sukcesyjny lub zaprzestano prowadzenia działalności.

- **Po sporządzeniu spisu z natury**, w terminie do 25 miesiąca następującego po miesiącu albo kwartale (w zależności od rodzaju składanych deklaracji), w którym wygaść zarząd sukcesyjny albo zaprzestano prowadzenia działalności, spadkobiercy powinni złożyć do urzędu skarbowego informację o dokonanym spisie z natury i ustalonej na jego podstawie wartości towarów, a także kwocie podatku należnego. W tym samym terminie należy dokonać zapłaty podatku.
- Dodatkowo najpóźniej w terminie 7 dni od dnia wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego należy zgłosić ten fakt do urzędu skarbowego.
- **UWAGA!** Opisane wyżej skutki podatkowe dotyczą wyłącznie sytuacji, gdy zmarły przedsiębiorca był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny. Jeżeli przedsiębiorca podlegał zwolnieniu z VAT, obowiązek sporządzenia spisu z natury i zapłaty podatku nie powstanie.
- Przyjęto także założenie, że przedsiębiorstwo w spadku kontynuuje działalność do momentu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego. Powyższe skutki podatkowe nie obejmują zatem przypadków:
 - zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu przez przedsiębiorstwo w spadku;
 - niewykonywania czynności podlegających opodatkowaniu przez przedsiębiorstwo w spadku przez okres 10 miesięcy;
 - przekazania nieodpłatnie spadkobiercom składników majątku przedsiębiorstwa w spadku przed wygaśnięciem zarządu sukcesyjnego;
 - wniesienia składników majątku przedsiębiorstwa w spadku w formie aportu do spółki przed wygaśnięciem zarządu sukcesyjnego.
- Taki stan rzeczy może trwać do czasu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, czyli nie dłużej niż 2 lata od śmierci przedsiębiorcy. W międzyczasie spadkobiercy mają czas na podjęcie decyzji, co zrobić z wykorzystywanym w ramach działalności majątkiem.
- Niezależnie od tego, czy po wygaśnięciu zarządu sukcesyjnego spadkobiercy zdecydują się kontynuować działalność gospodarczą spadkodawcy we własnym zakresie, czy też nie, wygaśnięcie zarządu sukcesyjnego spowoduje skutki analogiczne, jak likwidacja działalności gospodarczej. Oznacza to, co do zasady, konieczność:
 - sporządzenia spisu z natury na dzień likwidacji;
 - sporządzenie wykazu składników majątku na dzień likwidacji;
 - zapłaty ostatniej zaliczki na PIT za okres (miesiąc/kwartał), na który przypada data likwidacji działalności. Zaliczkę należy obliczyć tak samo, jak za każdy inny miesiąc (kwartał). Jeżeli działalność likwidowana jest w grudniu – zaliczkę za ten miesiąc należy wpłacić do 20 stycznia. Jednakże jeśli przed upływem terminu do jej wpłaty spadkobiercy złożą zeznanie roczne i dokonają zapłaty podatku wynikającego z tego zeznania, zaliczka ta nie podlega wpłacie;
 - złożenia deklaracji rocznej za dany rok podatkowy w odpowiednim dla danego formularza terminie (np. PIT-36 należy złożyć do 30 kwietnia, a PIT-28 do 31 stycznia następnego roku podatkowego).

3.4. Zgłoszenie kontynuowania działalności gospodarczej przez spadkobierców przedsiębiorcy bez powoływania zarządcy sukcesyjnego



Opisywany niżej wariant warto rozważyć jedynie wówczas, gdy spadkobiercy są w stanie przeprowadzić wszystkie niezbędne czynności spadkowe w terminie 2 miesiące od dnia śmierci przedsiębiorcy. W przeciwnym razie zalecane jest powołanie zarządcy sukcesyjnego (zob. pkt 3.2.).

VAT

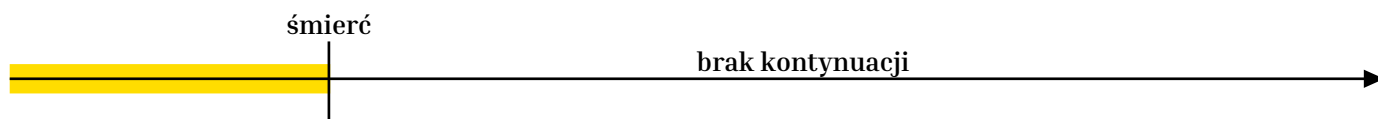
- Wraz ze śmiercią przedsiębiorcy naczelnik urzędu skarbowego wykreśla podatnika z rejestru VAT. Zgłoszenie kontynuowania działalności przez spadkobierców powoduje jednak przywrócenie rejestracji z datą wsteczną, wskutek czego zostaje zachowana ciągłość działalności gospodarczej. Warunkiem jest złożenie niezwłocznie brakujących deklaracji za okresy poprzedzające okres, w którym dokonano zgłoszenia.
- Wówczas spadkobiercy mają 2 miesiące licząc od dnia śmierci przedsiębiorcy na podjęcie decyzji co zrobić z wykorzystywaniem w ramach działalności majątkiem (jest to okres, w którym spadkobiercom przysługuje prawo do powołania zarządcy sukcesyjnego – czego w analizowanym wariantcie nie robią).
- **Jeżeli spadkobiercy zdecydują się kontynuować działalność** opodatkowaną we własnym zakresie z wykorzystaniem odziedziczonego majątku firmowego, **obowiązek podatkowy w VAT nie powstanie**.
- **Jeśli jednak spadkobiercy nie zdecydują się na prowadzenie działalności** opodatkowanej z wykorzystaniem składników tego majątku – **mają oni obowiązek sporządzić spis z natury towarów** na dzień, w którym wygaśnięcie zarząd sukcesyjny lub zaprzestano prowadzenia działalności

PIT

- Spadkobiercy, którzy nie zamierzają powoływać zarządcy sukcesyjnego, mogą przez 2 miesiące licząc od dnia śmierci przedsiębiorcy (czyli do momentu wygaśnięcia uprawnień do powołania zarządcy sukcesyjnego) kontynuować działalność, jeżeli zgłoszą ten fakt naczelnikowi urzędu skarbowego.
- W takim wypadku również stosuje się dotychczasowe zasady opodatkowania, uwzględnia osiągnięte przychody i poniesione koszty, a także kontynuuje odpisy amortyzacyjne. Różnica polega na tym, że obowiązek składania deklaracji zapłaty zaliczek ciąży w takim wypadku na spadkobiercach, a nie zarządcy.
- W przypadku kontynuowania działalności gospodarczej spadkodawcy spadkobiercy nabywają prawo do obniżenia swojego dochodu – uzyskanego z tej działalności – o wysokość straty poniesionej przez spadkodawcę. Dodatkowo, gdy składniki majątku wchodzi do spadku, wartością początkową – tj. podstawą dokonywania odpisów amortyzacyjnych – jest wówczas wartość rynkowa z dnia nabycia. Ponadto spadkobiercy mogą wybrać również metodę amortyzacji, którą zamierzają stosować.
- Upięty ww. terminu wywołuje analogiczne skutki, jak likwidacja działalności gospodarczej. Oznacza to, co do zasady, konieczność:

- **Po sporządzeniu spisu z natury**, w terminie do 25 miesiąca następującego po miesiącu albo kwartale (w zależności od rodzaju składanych deklaracji), w którym wygasło uprawnienie do powołania zarządcy sukcesyjnego, spadkobiercy powinni złożyć do urzędu skarbowego informację o dokonanym spisie z natury i ustalonej na jego podstawie wartości towarów, a także kwocie podatku należnego. W tym samym terminie **należy dokonać zapłaty podatku**.
- Dodatkowo najpóźniej w terminie 7 dni od dnia wygaśnięcia uprawnienia do powołania zarządu sukcesyjnego należy zgłosić ten fakt do urzędu skarbowego.
- **UWAGA!** Opisane wyżej skutki podatkowe dotyczą wyłącznie sytuacji, gdy zmarły przedsiębiorca był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny. Jeżeli przedsiębiorca podlegał zwolnieniu z VAT, obowiązek sporządzenia spisu z natury i zapłaty podatku nie powstanie.
- Przyjęto także założenie, że przedsiębiorstwo w spadku kontynuuje działalność do momentu wygaśnięcia prawa do powołania zarządu sukcesyjnego. Powyższe skutki podatkowe nie obejmują zatem przypadków:
 - zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu przez przedsiębiorstwo w spadku;
 - niewykonywania czynności podlegających opodatkowaniu przez przedsiębiorstwo w spadku przez okres 10 miesięcy;
 - przekazania nieodpłatnie spadkobiercom składników majątku przedsiębiorstwa w spadku przed wygaśnięciem prawa do powołania zarządu sukcesyjnego;
 - wniesienia składników majątku przedsiębiorstwa w spadku w formie aportu do spółki przed wygaśnięciem prawa do powołania zarządu sukcesyjnego.
- sporządzenia spisu z natury na dzień likwidacji;
- sporządzenie wykazu składników majątku na dzień likwidacji;
- zapłaty ostatniej zaliczki na PIT za okres (miesiąc/kwartał), na który przypada data likwidacji działalności. Zaliczkę należy obliczyć tak samo, jak za każdy inny miesiąc (kwartał). Jeżeli działalność likwidowana jest w grudniu – zaliczkę za ten miesiąc należy wpłacić do 20 stycznia. Jednakże jeśli przed upływem terminu do jej wpłaty spadkobiercy złożą zeznanie roczne i dokonają zapłaty podatku wynikającego z tego zeznania, zaliczka ta nie podlega wpłacie;
- złożenia deklaracji rocznej za dany rok podatkowy w odpowiednim dla danego formularza terminie (np. PIT-36 należy złożyć do 30 kwietnia, a PIT-28 do 31 stycznia następnego roku podatkowego).

3.5. Brak zgłoszenia kontynuowania działalności gospodarczej przez spadkobierców przedsiębiorcy z jednoczesnym brakiem powołania zarządcy sukcesyjnego



Wariant ten warto rozważyć jedynie wówczas, gdy spadkobiercy od początku są pewni, że nie zamierzają kontynuować działalności, a w dodatku nie ma potrzeby zachowania jej ciągłości, aby zakończyć sprawę zmarłego przedsiębiorcy.

VAT

- Jeżeli spadkobiercy po śmierci przedsiębiorcy nie zgłoszą do urzędu skarbowego kontynuowania działalności gospodarczej ani nie ustanowią zarządcy sukcesyjnego, mają obowiązek sporządzić spis z natury na dzień śmierci przedsiębiorcy.
- **Po sporządzeniu spisu z natury**, w terminie do 25 miesiąca następującego po miesiącu albo kwartale (w zależności od rodzaju składanych deklaracji), w którym zaprzestano prowadzenia działalności na skutek śmierci przedsiębiorcy, spadkobiercy powinni złożyć do urzędu skarbowego informację o dokonany spisie z natury i ustalonej na jego podstawie wartości towarów, a także kwocie podatku należnego. W tym samym terminie **należy dokonać zapłaty podatku**.
- **UWAGA!** Opisane wyżej skutki podatkowe dotyczą wyłącznie sytuacji, gdy zmarły przedsiębiorca był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny. Jeżeli przedsiębiorca podlegał zwolnieniu z VAT, obowiązek sporządzenia spisu z natury i zapłaty podatku nie powstanie.

PIT

- Jeżeli spadkobiercy nie zdecydują się na kontynuację działalności po zmarłym przedsiębiorcy i nie powołają zarządcy sukcesyjnego, będzie się to wiązało z końcem istnienia jednoosobowej działalności gospodarczej.
- Spadkobiercy nie będą uprawnieni do złożenia za zmarłego zeznania rocznego w zakresie podatku dochodowego.
- Naczelnik właściwego urzędu skarbowego określi odrębnie w odniesieniu do każdego z nich wysokość ciężących zobowiązań pozostałych po zmarłym przedsiębiorcy.
- Tak określony podatek spadkobiercy będą **obowiązani zapłacić w terminie 14 dni** od dnia doręczenia ww. decyzji.



PRAGMATIQ
Kancelaria prawna

Od ponad 10 lat doradzamy firmom w ważnych sprawach, takich jak:

- podatki
- przekształcenia
- sprzedaż biznesu
- spory wspólników
- sukcesja
- spory podatkowe

4. Podatek od spadków i darowizn

4.1. Członkowie najbliższej rodziny

W niektórych relacjach rodzinnych otrzymanie spadku może być zwolnione z opodatkowania. Stanie się tak wówczas, gdy spadkobiercą (lub zapisobiercą) będzie członek najbliższej rodziny, do której zalicza się małżonka, zstępnych (czyli dzieci, wnuki, prawnuki), wstępnych (rodzice, dziadkowie, pradziadkowie), rodzeństwo, ojczyma, macochę oraz pasierba.

Jednocześnie aby skorzystanie z powyższego zwolnienia było możliwe, należy zgłosić do urzędu skarbowego nabycie spadku na formularzu SD-Z2 w terminie 6 miesięcy od dnia uprawomocnienia się orzeczenia sądu stwierdzającego nabycie spadku, zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia lub wydania europejskiego poświadczenia spadkowego – w przypadku nabycia w drodze dziedziczenia – albo dnia powstania obowiązku podatkowego – w pozostałych przypadkach.

Wyjątek stanowi sytuacja, gdy spadkobierca dowiedział się o nabyciu spadku po upływie ww. terminów. Jeżeli w takim wypadku spadkobierca uprawdopodobni fakt późniejszego powzięcia wiadomości o nabyciu spadku, 6-miesięczny termin na zgłoszenie nabycia spadku liczy się od dnia, w którym spadkobierca dowiedział się o nabyciu.

Obowiązek zgłoszenia nie obejmuje przypadków, gdy suma wartości majątku nabytego w ramach spadku oraz otrzymanych od zmarłego darowizn w okresie 5 lat poprzedzających rok, w którym nastąpiło nabycie spadku, nie przekracza kwoty 9637 zł.

Jeżeli spadkobierca mimo ciążącego na nim obowiązku nie dokona zgłoszenia nabycia spadku we właściwym terminie, nabycie spadku będzie podlegało opodatkowaniu na zasadach omówionych w punkcie 4.3.

4.2. Pozostali spadkobiercy (w zakresie przedsiębiorstwa lub udziału w przedsiębiorstwie)

Spadkobiercy (lub zapisobiercy) nienależący do najbliższej rodziny zmarłego przedsiębiorcy, którzy otrzymają w spadku przedsiębiorstwo albo udział w przedsiębiorstwie, mogą skorzystać ze zwolnienia obejmującego te składniki majątku. W takim wypadku nie mają znaczenia okoliczność pokrewieństwa ani jego stopień. Oznacza to, że objęte zwolnieniem mogą być także osoby nie spokrewnione w żaden sposób ze spadkodawcą.

Jednakże aby zastosowanie powyższego zwolnienia było możliwe, spadkobierca musi spełnić łącznie dwa warunki:

- 1) zgłosić do urzędu skarbowego nabycie własności przedsiębiorstwa lub udziału w nim na formularzu SD-ZP w terminie 6 miesięcy od dnia uprawomocnienia się orzeczenia sądu stwierdzającego nabycie spadku, zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia lub wydania europejskiego poświadczenia spadkowego;
- 2) prowadzić to przedsiębiorstwo przez okres co najmniej 2 lat od dnia jego nabycia.

Jeżeli przedsiębiorstwo nabędzie więcej niż jedna osoba, zwolnienie przysługuje tym nabywcom, którzy będą je prowadzili przez wspomniany wyżej okres.

Co ważne, powyższe warunki uważa się za zachowane także w przypadku, gdy przedsiębiorstwo zostało w całości wniesione jako wkład do spółki, a objęte w zamian udziały lub akcje nie zostaną zbyte przed upływem 2 lat od dnia nabycia własności przedsiębiorstwa lub udziału w nim.

Jeśli spadkobierca nie zgłosi do urzędu skarbowego nabycia przedsiębiorstwa lub udziału w przedsiębiorstwie zgodnie z powyższymi zasadami, do całości majątku znajdą zastosowanie zasady opodatkowania opisane w pkt 4.3.

4.3. Pozostali spadkobiercy (w zakresie innych składników majątku niż przedsiębiorstwo lub udział w przedsiębiorstwie)

Opisane w ramach niniejszego punktu zasady opodatkowania – co do zasady – znajdą zastosowanie w sytuacji, gdy spadkobierca (lub zapisobierca):

1. otrzyma wyłącznie składniki majątku inne niż przedsiębiorstwo lub udział w przedsiębiorstwie;
2. oprócz przedsiębiorstwa lub udziału w przedsiębiorstwie otrzyma inne składniki majątku (wówczas jeżeli zgłosi we właściwym terminie nabycie przedsiębiorstwa lub udziału w nim, opodatkowane będą tylko te inne składniki majątku; w przeciwnym razie cały odziedziczony majątek);
3. należący do najbliższej rodziny nie dokona zgłoszenia do urzędu skarbowego nabycia spadku we właściwym terminie.

W pierwszej kolejności należy zauważyć, że otrzymanie spadku nie powoduje, iż jego nabywca zobowiązany jest od razu do zapłaty podatku. Najpierw trzeba poinformować organ podatkowy o nabyciu składników majątku, składając w tym celu do urzędu skarbowego zeznanie podatkowe w terminie miesiąca od dnia powstania obowiązku podatkowego.

W zależności od formy przekazania majątku obowiązek podatkowy w podatku od spadków i darowizn powstanie w różnych terminach:

1. przy nabyciu w drodze dziedziczenia – z chwilą przyjęcia spadku;
2. przy nabyciu w drodze zapisu (zwykłego lub dalszego) lub z polecenia testamentowego – z chwilą wykonania zapisu lub polecenia;
3. przy nabyciu w drodze zapisu windykacyjnego – z chwilą uprawomocnienia się orzeczenia sądu stwierdzającego nabycie spadku, postanowienia częściowego stwierdzającego nabycie przedmiotu zapisu windykacyjnego, zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia lub wydania europejskiego poświadczenia spadkowego.

Podstawę opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn stanowi czysta wartość, czyli wartość nabytych rzeczy i praw majątkowych po odjęciu wartości długów i ciężarów. Z tego względu w zeznaniu podatkowym należy uwzględnić długi i ciężary obciążające składniki spadku, a ponadto trzeba wskazać kwotę danego długu lub ciężaru oraz odpowiednio je udokumentować.

Długiem związanym z nabyciem spadku są obowiązki majątkowe zmarłego wynikające z umów pozostających w mocy mimo jego śmierci, które z tą datą przeszły na spadkobierców. I tak do długów spadku zaliczyć należy np. pożyczkę udzieloną spadkodawcy, niespłaconą za jego życia. Niespłacona pożyczka stanowić będzie po śmierci pożyczkobiorcy dług, który pomniejszy wartość nabytych przez spadkobiercę rzeczy oraz praw majątkowych i jako dług będzie uwzględniona w podstawie opodatkowania. Ciężarem spadku będzie również obowiązek spadkobiercy do wykonania polecenia lub zapisu zwykłego (o ile faktycznie zostanie wykonany).

Długiem i ciężarem spadku nie będą zaś wydatki ponoszone przez spadkobierców na odziedziczoną rzecz po dniu jej nabycia, ponieważ nie wynikają z obowiązków majątkowych spadkodawcy, czyli z roszczeń wobec spadkobierców. Ponadto długiem i ciężarem nie będą opłaty związane z garażowaniem samochodu poniesione przez spadkobierców po śmierci spadkodawcy, mimo że zostaną poniesione jeszcze przed ostatecznym działaniem spadku.

Uwaga – jeżeli w skład spadku, obok innych składników majątku, wchodzić będzie także przedsiębiorstwo lub udział w przedsiębiorstwie, którego nabycie zwolnione jest z opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn, wówczas długi i ciężary związane

z prowadzeniem tego przedsiębiorstwa nie będą podlegać odliczeniu od wartości pozostałych rzeczy lub praw majątkowych, stanowiących przedmiot spadku.

Jeżeli nabyty majątek podlega opodatkowaniu podatkiem od spadków i darowizn i nie może korzystać z żadnego ze wskazanych w ustawie o podatku od spadków i darowizn zwolnień, wówczas na podstawie złożonego wcześniej zeznania organ podatkowy obliczy należny podatek i w drodze decyzji ustali wysokość zobowiązania podatkowego nabywcy. Następnie organ powinien wydać decyzję ustalającą wysokość podatku. Spadkobierca będzie go musiał zapłacić w ciągu 14 dni od jej otrzymania.

Na gruncie ustawy o podatku od spadków i darowizn o zasadach opodatkowania nabycia spadku decyduje przynależność spadkobiercy do jednej z trzech grup podatkowych, do której należą:

1. grupa I – małżonek, zstępni, wstępni, rodzeństwo, ojczym, macocha, pasierb (czyli osoby, które mogą korzystać ze zwolnienia na zasadach omówionych w pkt 4.1.), a także zięć, synowa i teściowie;
2. grupa II – zstępni rodzeństwa, rodzeństwo rodziców, zstępni i małżonkowie pasierbów, małżonkowie rodzeństwa i rodzeństwo małżonków, małżonkowie rodzeństwa małżonków, małżonkowie innych zstępnych;
3. grupa III – inni nabywcy.

Według stanu na 2020 rok skala opodatkowania przedstawia się następująco:

Kwoty nadwyżki w zł		Podatek wynosi
ponad	do	
dla I grupy podatkowej		
	10 278	3%
10 278	20 556	308 zł 30 gr i 5% nadwyżki ponad 10 278 zł
20 556		822 zł 20 gr i 7% nadwyżki ponad 20 556 zł
dla II grupy podatkowej		
	10 278	7%
10 278	20 556	719 zł 50 gr i 9% od nadwyżki ponad 10 278 zł
20 556		1644 zł 50 gr i 12% od nadwyżki ponad 20 556 zł
dla III grupy podatkowej		
	10 278	12%
10 278	20 556	1233 zł 40 gr i 16% od nadwyżki ponad 10 278 zł
20 556		2877 zł 90 gr i 20% od nadwyżki ponad 20 556 zł

Podatek obliczany jest od nadwyżki podstawy opodatkowania ponad kwotę wolną od podatku, która wynosi 9637 zł dla I grupy podatkowej, 7276 zł dla II grupy podatkowej oraz 4902 zł dla III grupy podatkowej.

Dodatkowo warto wspomnieć, że ustawa o podatku od spadków i darowizn przewiduje kilka wyłączeń i zwolnień przedmiotowych z opodatkowania. Istotna różnica polega na tym, że w przypadku wyłączenia z opodatkowania danych składników majątku może powstać obowiązek podatkowy w PIT, natomiast w przypadku zwolnień taki obowiązek nie powstanie.

5. PCC

Otrzymanie składników majątku w ramach spadku nie powoduje powstania obowiązku podatkowego na gruncie PCC. Warto jednak pamiętać, że opodatkowaniu tym podatkiem podlega dział spadku, jeżeli towarzyszą mu spłaty lub dopłaty. Wówczas podstawę opodatkowania stanowi wartość rynkowa rzeczy lub prawa majątkowego nabytego ponad wartość udziału w spadku. Stawki podatku wynoszą natomiast:

- 1) 2% - dla nieruchomości rzeczy ruchomych, prawa użytkowania wieczystego, własnościowego spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego, spółdzielczego prawa do lokalu użytkowego oraz wynikających z przepisów prawa spółdzielczego: prawa do domu jednorodzinnego oraz prawa do lokalu w małym domu mieszkalnym;
- 2) 1% - dla innych praw majątkowych.

Jeżeli dział spadku następuje w drodze orzeczenia sądowego, do złożenia deklaracji PCC-3 oraz zapłaty podatku obowiązany jest spadkobierca, który w wyniku działu spadku nabywa rzeczy lub prawa majątkowe. Jeśli jednak spadkobiercy dokonują działu spadku w drodze umowy w formie aktu notarialnego, podatek pobiera notariusz.

Uwaga – w sytuacji gdy wskutek działu spadku spadkobierca uzyska składniki majątku ponad wartość jego udziału w całym majątku spadkowym, pojawi się również obowiązek podatkowy w PIT



The graphic features a black and white portrait of Rafal Szymkowiak on the left. On the right, a yellow background contains the logo for PRAGMATIQ (kancelaria prawna) at the top. Below the logo, the text reads: 'W ciągu 3 minut dowiesz się: Jak przygotować się do zmiany warty w Twojej firmie?'. A red YouTube play button icon is positioned over the text. At the bottom right, the name 'Rafal Szymkowiak' is written in a cursive signature.

6. Zakończenie

Pamiętajmy, że przejście przewidzianych w przepisach prawa podatkowego majątkowych praw i obowiązków spadkodawcy nie następuje z dniem otwarcia spadku (moment śmierci spadkodawcy), lecz dopiero z dniem potwierdzenia nabycia tego spadku. Pomiędzy śmiercią przedsiębiorcy a przejściem jego praw i obowiązków przez następców może minąć zatem dużo czasu. Płynną kontynuację działalności gospodarczej do momentu ustalenia następców prawnych przedsiębiorcy i rozstrzygnięcia o dalszych losach przedsiębiorstwa umożliwia prowadzenie tzw. przedsiębiorstwa w spadku. Zarządca sukcesyjny wykonuje prawa i obowiązki zmarłego przedsiębiorcy, które wynikają z prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, a także te, które są związane z prowadzonym przedsiębiorstwem w spadku. Kwestie formalne związane z ustanowieniem zarządcy sukcesyjnego i prowadzeniem przedsiębiorstwa w spadku wyjaśnione zostały w części 2 poradnika.

Przedsiębiorstwo w spadku – podobnie jak spółki osobowe (np. spółka jawna lub komandytowa) – jest jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej. Istotną różnicą jest jednak to, że przedsiębiorstwo w spadku jest podatnikiem nie tylko VAT, lecz także PIT. Skutkiem tego – co do zasady – wszystkie rozliczenia podatkowe, których dokonywał przedsiębiorca, są kontynuowane od razu po jego śmierci przez przedsiębiorstwo w spadku. W szczególności jeżeli w okresie prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku przedsiębiorstwo to osiągnie dochód, można go obniżyć o stratę poniesioną i nieodliczoną przez zmarłego przedsiębiorcę. Przedsiębiorstwo w spadku przestaje być podatnikiem z dniem wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego albo wygaśnięcia uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego. Kwestie te omówiliśmy w części 3 poradnika.

W praktyce w wielu przypadkach otrzymanie spadku może być zwolnione z opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn. Stanie się tak wówczas, gdy spadkobiercą (lub zapisobiercą) będzie członek najbliższej rodziny do której zalicza się małżonka, zstępnych (czyli dzieci, wnuki, prawnuki), wstępnych (rodzice, dziadkowie, pradziadkowie), rodzeństwo, ojczyma, macochę oraz pasierba. Warto pamiętać, że spadkobiercy (lub zapisobiercy) nienależący do najbliższej rodziny zmarłego przedsiębiorcy, którzy otrzymają w spadku przedsiębiorstwo albo udział w przedsiębiorstwie, również mogą skorzystać ze zwolnienia obejmującego te składniki majątku. W takim wypadku nie mają znaczenia okoliczność pokrewieństwa ani jego stopień. Kwestie te poruszone zostały w części 4 poradnika.

Otrzymanie składników majątku w ramach spadku nie powoduje powstania obowiązku podatkowego na gruncie PCC. Warto jednak pamiętać, że opodatkowaniu tym podatkiem podlega dział spadku, jeżeli towarzyszą mu spłaty lub dopłaty. Wówczas podstawę opodatkowania stanowi wartość rynkowa rzeczy lub prawa majątkowego nabytego ponad wartość udziału w spadku. Kwestie te przedstawiliśmy w części 5 poradnika.

Podsumowując, w przypadku gdy przedsiębiorca ustanowił za życia zarządcę sukcesyjnego, po jego śmierci spadkobiercy niewątpliwie znajdą się w lepszej sytuacji. W takim wypadku prowadzona przez zmarłego działalność gospodarcza może być kontynuowana bez istotnych zakłóceń nawet przez dwa lata od dnia jego śmierci. Mimo to spadkobiercy powinni pamiętać, że istnieje również możliwość powołania zarządcy sukcesyjnego po śmierci przedsiębiorcy. Jednocześnie mając na uwadze, że ze względu na procedurę może to sprawić spadkobiercom znaczny kłopot, warto w takim przypadku zgłosić do urzędu skarbowego kontynuację działalności gospodarczej, dzięki czemu możliwe będzie sprawne wykonywanie czynności zachowawczych do dnia ustanowienia zarządcy sukcesyjnego.

Końcowo należy podkreślić, że w ramach niniejszego poradnika zostały omówione jedynie najważniejsze kwestie dotyczące obowiązków podatkowych, jakie spoczywają na spadkobiercach zmarłego przedsiębiorcy. Zdajemy sobie jednak sprawę, że każdy przypadek jest inny i mogą się pojawić pytania, na które powyżej nie udzielono odpowiedzi. W takim wypadku zachęcamy do bezpośredniego kontaktu z naszymi ekspertami.

Masz pytania? Skontaktuj się z ekspertem!



Rafał Szymkowiak

radca prawny
tel: 601 715 496
r.szymkowiak@pragmatiq.pl



Jacek Miłaszewski

radca prawny
tel: 505 425 150
j.milaszewski@pragmatiq.pl