

JULIA GRABOWSKA

e-mail: 177548@student.ue.wroc.pl

ORCID: 0000-0003-4667-6682

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

FIRMA RODZINNA W SYSTEMIE PODATKOWYM

JEL Classification: K34, H21, G39

Streszczenie: W artykule przedstawiono główne cechy firm rodzinnych w Polsce oraz rozwiązania prawne i podatkowe, z których mogą one skorzystać. Ze względu na brak definicji firmy rodzinnej w polskim systemie prawnym nie istnieją specjalne rozwiązania przeznaczone dla tych podmiotów. Kolejną poruszoną kwestią są elementy konstrukcyjne ryczału od dochodów spółek kapitałowych. W artykule omówiono również ustawę o zarządzie sukcesyjnym oraz wpływ tej ustawy na jednoosobowe działalności gospodarcze. Na koniec przedstawiono ocenę rozwiązań zaproponowanych przez ustawodawcę.

Słowa kluczowe: firma rodzinna, system podatkowy, optymalizacja podatkowa, sukcesja.

1. Wstęp

System podatkowy w Polsce charakteryzuje się zawilocią i częstymi zmianami przepisów prawa podatkowego. Nierzadko nowo wprowadzane zmiany przepisów podatkowych powodują wśród przedsiębiorców obawy, nasuwają szereg pytań oraz tworzą komplikacje. Celem artykułu jest zobrazowanie uwarunkowań podatkowych, w jakich funkcjonują przedsiębiorstwa rodzinne w Polsce. Opracowanie zawiera ocenę rozwiązań zaproponowanych przez ustawodawcę oraz analizę metod przyjętych przez specyficzne przedsiębiorstwa, jakimi są firmy rodzinne. Zaobserwowano kontrowersje definicyjne związane z przedmiotem rozważań ujętych w artykule. Mimo iż pojęcie firmy rodzinnej funkcjonuje w literaturze, brak jest jednolitej, akceptowanej przez większość badaczy definicji. Co więcej, w polskim systemie prawnym nie ma żadnej jej definicji. Mimo ich istotnego wkładu w polską gospodarkę, nie dostrzeżono potrzeby wyodrębnienia tych podmiotów w polskim systemie prawnym i stworzenia specjalnych rozwiązań. W aktualnym stanie prawnym właściciele firm rodzinnych mają ograniczone możliwości pod względem rozliczeń podatkowych, jak i przekazania swojego przedsiębiorstwa następcom. Przyjęte w artykule metody badawcze to wnioskowanie logiczne, studium literatury oraz analiza aktów prawnych.

2. Kontrowersje definicyjne

Brak formalnych kryteriów wyróżniających firmy rodzinne powoduje, że można do tej grupy zaliczyć przedsiębiorstwa o różnych formach prawnych, własnościowych i o różnej wielkości. Przedsiębiorstwa rodzinne można typologizować jako podmio-

ty z sektora mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw, o czym decydują kryteria podane przez autorów projektu „Firmy rodzinne w polskiej gospodarce-szanse i wyzwania” z 2009 roku, a mianowicie:

a) kryterium subiektywne – najbardziej ogólne; zarządzający lub właściciel sam określa przedsiębiorstwo mianem rodzinnego;

b) kryterium strukturalne – rodzina posiada ponad 50% udziałów w przedsiębiorstwie (z wykluczeniem podmiotów działających w formie prawnej, działalności gospodarczej osób fizycznych);

c) kryterium funkcjonalne – uwzględnia zaangażowanie rodziny w prowadzenie przedsiębiorstwa oraz zatrudnienie członków rodziny w przedsiębiorstwie;

d) kryterium transferu międzypokoleniowego – najważniejsze kryterium, zakładające, iż firmą rodzinną jest przedsiębiorstwo, w którym dokonała się sukcesja (*Firmy rodzinne w polskiej gospodarce...*, 2009, s. 51).

Autorzy innego projektu dotyczącego tego samego przedmiotu rozważań w trochę inny sposób skonstruowali pięć poziomów definicyjnych. Są to:

a) poziom piąty, obejmujący te podmioty, w których większość głosów należy do konkretnej osoby fizycznej, najczęściej tej, która założyła firmę lub nabyła udziały w firmie, bądź należą one do małżonka, dzieci, rodziców, bezpośrednich spadkobierców dzieci wyżej wspomnianej osoby fizycznej;

b) poziom czwarty, według którego firma rodzinna to taka, która samą siebie uznaje za rodzinną;

c) poziom trzeci dotyczący jednostek spełniających powyższe kryteria oraz podmiotów, w których przynajmniej jeden z członków rodziny jest zaangażowany w długofalowe zarządzanie lub administrowanie firmą;

d) poziom drugi, odnoszący się do jednostek spełniających powyższe kryteria oraz tych, w których co najmniej dwóch członków rodziny jest zaangażowanych w zarządzanie operacyjne i w których jest planowana sukcesja;

e) poziom pierwszy, określający firmę rodzinną jako jednostkę, która spełnia powyższe kryteria oraz w której dokonała się sukcesja (*Firma rodzinna to marka*, 2016, s. 13).

Firma rodzinna jest rozumiana również jako podmiot gospodarczy, który spełnia kryteria mikro-, małego i średniego przedsiębiorstwa, w którym bezpośrednim, wyłącznym lub dominującym właścicielem majątku firmy jest rodzina. Członkowie tejże rodziny pracują w firmie, a także nie występuje w niej oddzielenie zarządzania od własności. Ponadto w firmie dokonała się sukcesja lub jest ona planowana (Królicka, 2017, s. 16).

Autorzy raportu „Bariery prawne rozwoju firm rodzinnych w Polsce” z 2018 roku identyfikują przedsiębiorstwo rodzinne jako dowolny podmiot z sektora mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw, w którym zatrudnionych jest co najmniej dwóch członków rodziny. Jeden z członków rodziny w całości lub większości zarządza firmą, a rodzina ma znaczące udziały (*Bariery prawne...*, 2018, s. 5).

Jeśli definiuje się przedsiębiorstwo rodzinne zgodnie z najbardziej ogólną definicją, według badań autorów projektu „Firmy rodzinne w polskiej gospodarce – szanse i wyzwania” z 2009 roku można stwierdzić, że udział firm rodzinnych w sektorze MMŚP wynosi 30%. Z kolei opierając się na kryterium strukturalnym, należy wskazać, że 22% podmiotów (z wyłączeniem działalności gospodarczej osoby fizycznej) sektora MMŚP to spółki rodzinne (*Firmy rodzinne...*, 2017, s. 54). Dysproporcje wynikają ze zróżnicowanego podejścia do tematu przedsiębiorczości rodzinnej.

W niniejszym artykule przyjęto, że za firmę rodzinną uznaje się osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, w której aktywnie zaangażowana w pracę na rzecz podmiotu, pracując formalnie lub nieformalnie, jest co najmniej jedna osoba z rodziny właściciela, lub podmioty działające w innych formach prawnych, w których rodzina posiada jakiegokolwiek udziały lub co najmniej jeden z członków rodziny posiada decydujący wpływ na zarządzanie w firmie albo w firmie pracuje formalnie lub nieformalnie co najmniej dwóch członków rodziny. Uwzględniając współczesne trendy społeczno-kulturowe, przez rodzinę należy rozumieć nie tylko spowinowacane i spokrewnione osoby, ale również związki nieformalne (*Firmy rodzinne...*, 2009, s. 55).

3. Charakterystyka firm rodzinnych w Polsce

Powodem podjęcia rozważań na temat przedsiębiorstw rodzinnych w Polsce jest znaczący udział tego typu przedsiębiorstw wśród podmiotów z sektora mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw.

Na podstawie wyników badań wspomnianych w artykule należy uznać, że firmy rodzinne to 36% podmiotów badanej populacji, czyli niemalże 219 tysięcy jednostek gospodarczych z sektora mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw (*Firmy rodzinne...*, 2009, s. 56). Ich udział w wytwarzaniu polskiego PKB wynosi 10,4%, stanowią też 21% ogółu zatrudnionych. Wśród mikroprzedsiębiorstw stanowią one 38%, wśród firm małych 28%, natomiast wśród firm średniej wielkości – 14% (*Firmy rodzinne w polskiej gospodarce...*, 2009, s. 57-58).

Ważnym wnioskiem płynącym z badań jest fakt, iż te specyficzne przedsiębiorstwa mają duży wkład w gospodarkę. Łącząc powyższe z długoterminową stabilnością takich firm, niechęcią właścicieli do migracji oraz istotną rolę w życiu społeczności lokalnych, należy podkreślić, że ważne jest wypracowanie konkretnych rozwiązań tak, aby uchronić ten kapitał przed ucieczką za granicę.

Najbardziej popularną formą prawną przedsiębiorstw rodzinnych jest działalność gospodarcza osób fizycznych. W tej formie funkcjonuje 81% z nich. 19% firm rodzinnych działa w bardziej zaawansowanych formach prawnych. Z kolei w formie spółki cywilnej działa ponad 6% podmiotów, a w formie spółki jawnej oraz spółki z ograniczoną odpowiedzialnością 5% badanych jednostek (*Firmy rodzinne...*, 2009, s. 60).

Firmy rodzinne ze względu na odmienny horyzont czasowy podejmowanych decyzji są bardziej skłonne reinwestować. Badania pod kierunkiem J. Leżaka wskazują, że są one bardziej skłonne inwestować w aktywa trwałe niż firmy nierodzinne. W latach 2009-2009 niemalże połowa badanych firm rodzinnych dokonała takiej inwestycji. W grupie firm nierodzinnych wynik był zdecydowanie niższy i wyniósł 39,4%. Wynika z tego, że firmy rodzinne są w mniejszym stopniu niezainteresowane bieżącą konsumpcją. Skutecznie bazując na korzyściach krótkookresowych, funkcjonują wedle własnych zasad. Badania *Harvard Business Review* ukazują z kolei, że zadłużenie w tej grupie podmiotów jest niższe od zadłużenia przedsiębiorstw nierodzinnych. Jeżeli zaś chodzi o kapitał obcy, to w latach 2001-2009 stanowił on średnio 37% kapitału firm rodzinnych i 47% kapitału firm nierodzinnych (Kachaner, Stalk i Bloch, 2012, s. 4-5; Leżak, 2014, s. 43).

Według badań Credit Suisse najchętniej wybieranym źródłem finansowania wśród firm rodzinnych jest kapitał podstawowy oraz zyski zatrzymane. Najbardziej popularny horyzont czasowy zwrotu inwestycji dla firm rodzinnych to 3-5 lat. Raport przeprowadzony przez KPMG wskazuje, iż najatrakcyjniejszą formą finansowania wśród właścicieli polskich firm rodzinnych jest finansowanie z zysków firmy. Według respondentów równie popularną formą jest finansowanie ze środków rodziny bądź własnych. Jeśli już firma rodzinna decyduje się na finansowanie z zewnątrz, to najczęściej są to kredyty bankowe – 42%. Emisja akcji czy obligacji jest najmniej popularną formą finansowania wśród firm rodzinnych (*Barometr firm rodzinnych*, 2020, s. 13; *Family businesses*, 2012, s. 11).

Za zaletę firm rodzinnych uważa się również ich swobodę działania na gruncie rynków kapitałowych. Biorąc pod uwagę, iż podmioty te nie działają pod presją rynków kapitałowych i zewnętrznych inwestorów, należy stwierdzić, że łatwiej jest im przetrwać okres spadku koniunktury gospodarczej. Co do zasady, z racji charakterystycznej struktury właścicielskiej, nie grozi im również wrogie przejęcie (Amann i Jaussaud, 2012, s. 206).

Specyfika przedsiębiorstw rodzinnych przyczynia się do tego, iż procesy zachodzące w kręgu rodziny są silnie związane ze zjawiskami oraz procesami mającymi miejsce w przedsiębiorstwie. Współzależność przedsiębiorstwa i rodziny bazująca na korzystaniu z zasobów ludzkich i materialnych rodziny może być dla firmy zarówno źródłem przewagi, jak i źródłem dysfunkcji. Firma stająca się centrum życia członków rodziny powoduje przenikanie się więzi rodzinnych i ekonomicznych (Wiącek-Janka, 2013, s. 41).

Odmienność przedsiębiorstw rodzinnych od innych firm wynika przede wszystkim ze specyficznej kultury organizacyjnej opartej na wartościach wyznawanych przez ich właścicieli. W wielu publikacjach zwraca się uwagę, iż przedsiębiorstwa rodzinne są źródłem poczucia wspólnoty, a ponadto cechują się większą odpowiedzialnością za społeczność lokalną i pracowników. Ten określony zestaw wartości, integrujący rodzinę z firmą, powoduje, iż kultura firmy jest jedyna w swoim rodzaju. Podstawowym źródłem przewagi konkurencyjnej firm rodzinnych jest dbałość

Tabela 1. Zależności występujące pomiędzy rodziną a przedsiębiorstwem rodzinnym

Wpływ przedsiębiorstwa na rodzinę	Wpływ rodziny na przedsiębiorstwo
Kierunek kariery zawodowej	Źródło kapitału intelektualnego
Źródło dochodu	Źródło zasobów ludzkich
Ośrodek życia rodzinnego	Źródło finansów założycielskich
Sukces przedsiębiorstwa wpływający na reputację rodziny	Długoterminowy horyzont czasowy wynikający z chęci zapewnienia bytu przyszłym pokoleniom rodziny
Spoiwo rodziny	Troska o rodzinę czynnikiem motywującym rozwój przedsiębiorstwa
Racjonalny komponent działalności	Wartości wyznawane przez założycieli zgodne z decyzjami biznesowymi
Źródło identyfikacji rodziny	Emocjonalny komponent działania

Źródło: opracowanie własne na podstawie: (Sobiecki, 2014, s. 23).

o wysoką jakość oferowanych produktów lub usług. Wynika to zapewne z obawy o utratę reputacji rodziny. Z kolei wysoki stopień identyfikacji z firmą powoduje, iż wartości wyznawane przez właścicieli są szczególnie istotne przy podejmowaniu decyzji biznesowych (Sobiecki, 2014, s. 22-24).

Współzależność przedsiębiorstwa i rodziny bazująca na korzystaniu z zasobów ludzkich i materialnych rodziny może być dla firmy zarówno źródłem przewagi, jak i powodem dysfunkcji.

4. Uwarunkowania prawne i podatkowe w kontekście firm rodzinnych

Według ekspertyzy sporządzonej przez J. Klimka najbardziej problematycznymi dla firm rodzinnych są obszary dotyczące kwestii podatkowych oraz brak rozwiązań legislacyjnych w kwestii sukcesji lub ulg podatkowych związanych z przekazaniem firmy (*Ułatwienia dla firm rodzinnych wprowadzonych w pięciu krajach Unii Europejskiej*, 2018, s.126). Opierając się na badaniach projektu „Bariery prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce” z 2019 roku, przeprowadzonego przez Maison&Partners na zlecenie Związku Przedsiębiorców i Pracodawców, aż 13% respondentów stwierdziło, że jednym z najbardziej dotkliwych obszarów dla przedsiębiorców są wysokie podatki (*Bariery prawne...*, 2018, s. 6).

Rozwiązaniem, z jakiego od niedawna mogą skorzystać przedsiębiorcy, jest rycał od dochodów kapitałowych spółek, czyli powszechnie znany, obowiązujący w Polsce od 2021 roku „CIT estoński”. Umożliwia on tymczasowe zatrzymanie zysku w przedsiębiorstwie, co przekłada się na zwiększanie w nim płynności. Umożliwia również korzystniejsze opodatkowanie w momencie zapłaty podatku, czyli wypłaty zysku. Biorąc pod uwagę, że wśród 219 tysięcy podmiotów zakwalifikowanych

na potrzeby badań do grupy firm rodzinnych 4% to spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, a 1% to spółki akcyjne, należy stwierdzić, że istnieje znacząca grupa podmiotów, która po spełnieniu określonych w ustawie warunków może skorzystać z peryferyjnego sposobu opodatkowania.

Zgodnie z ustawą z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. 2020 r., poz. 2122, dalej ustawa z dnia 28 listopada) stawki podatku ryczałtowego są następujące:

- a) 15% dla małych podatników,
- b) 25% dla pozostałych podatników.

Istnieje możliwość obniżenia podatku o 5% w momencie, gdy:

- a) nakłady na cele inwestycyjne w ciągu 2 lat wyniosły 50%,
- b) nakłady na cele inwestycyjne w ciągu 4 lat wyniosły 110% (Ustawa z dnia 28 listopada..., art. 28o).

Tym samym wysokość podatku przy spełnieniu dodatkowych wymogów wynosi odpowiednio: w przypadku małego podatnika 10%, a w przypadku pozostałych podatników 20%.

Opodatkowanie ryczałtem obejmuje okres 4 lat podatkowych i istnieje możliwość przedłużenia go o kolejne 4 lata. Ta nowoczesna forma opodatkowania spółek kapitałowych minimalizuje formalności przy rozliczaniu podatków, zwalnia z konieczności prowadzenia rachunkowości podatkowej oraz z obowiązku składania rocznych deklaracji CIT (Ustawa z dnia 28 listopada 2020 r..., art. 28f).

Wymogiem, jaki nakłada się na podatników korzystających z „CIT estońskiego”, jest obowiązek ponoszenia bezpośrednich nakładów inwestycyjnych. Muszą one mieć określoną wartość środków trwałych zaliczonych do grupy 3-8 Klasyfikacji Środków Trwałych z wyłączeniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego i innych składników majątku służących celom osobistym udziałowców, ustaloną na ostatni dzień roku podatkowego poprzedzającego odpowiednio dwuletni albo czteroletni okres opodatkowania ryczałtem. Mowa tu o 15%, lecz nie mniej niż 20 000 zł w ciągu 2 następujących po sobie lat podatkowych lub 33%, nie mniej jednak niż 50 000 zł w ciągu 4 następujących po sobie lat podatkowych (Ustawa z dnia 28 listopada..., art. 28g).

Jednym z atrybutów „CIT estońskiego” jest brak konieczności prowadzenia odrębnej ewidencji podatkowej. W okresie, w którym spółka pozostaje w systemie estońskim, obowiązki związane z rozliczeniami podatkowymi są ograniczone do niezbędnego minimum. Konieczne pozostaje jedynie prowadzenie rachunkowości finansowej, co jest obowiązkiem każdej spółki. Ponieważ źródłem zobowiązania podatkowego jest dystrybucja zysku, nie ma konieczności ustalania na bieżąco dochodu do opodatkowania. Minimum obowiązków związanych z obsługą podatku sprowadza się do wykonania czynności administracyjnych w momencie „przejścia” na system estoński oraz „wyjścia” z systemu estońskiego (Łożykowski i Sarnowski, 2020, s. 18).

Jak podają źródła z 2016 roku, w wyniku nieudanego procesu sukcesji co roku jest likwidowanych 150 tys. firm. W konsekwencji miejsce pracy traci około 600 tysięcy osób (Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie przedsiębiorstw rodzinnych..., s. 8).

Dodatkowo z badań Instytutu Biznesu Rodzinnego z 2017 roku wynika, że jedynie 8,1% potencjalnych następców byłoby zainteresowanych kontynuowaniem prowadzenia działalności założonej przez rodziców. Zważywszy na te dane, należy uznać, że kluczowe byłoby, aby ustawodawca wprowadził odpowiednie regulacje prawne, które uchronią firmy rodzinne przed rozdrobnieniem. Niechęć następców jest spowodowana, między innymi, brakiem rozwiązań umożliwiających kontynuowanie działalności gospodarczej osoby fizycznej po jej śmierci. W praktyce wygląda to tak, że po śmierci przedsiębiorcy wygasają decyzje administracyjne, byt prawny przedsiębiorstwa ustaje, a wznowienie działalności gospodarczej wymaga ponownej rejestracji działalności, podpisania nowych umów z pracownikami oraz pozyskania wszelkich pozwoleń od organów administracji publicznej

Przed wprowadzeniem rozwiązań w ustawie z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej (Dz.U. z 2018 r., poz. 1629, dalej ustawa o zarządzie) wraz ze śmiercią przedsiębiorcy następowało niejako „zakończenie” działalności gospodarczej. Ustawa o zarządzie częściowo rozwiązała problem przedsiębiorców z sukcesją. Odłączyła byt prawny właściciela od przedsiębiorstwa, nadając przedsiębiorstwu w spadku podmiotowość, dzięki czemu uzyskuje ono status podatnika oraz przyjmuje NIP zmarłego właściciela (Ustawa z dnia 5 lipca..., art. 72). Ustawodawca wprowadził ponadto instytucję zarządcy sukcesyjnego przedsiębiorstwa w spadku, który działa we własnym imieniu, lecz na rachunek następców prawnych przedsiębiorcy, ze skutkiem dla ich majątku (Ustawa z dnia 5 lipca..., art. 15).

Zarządca sukcesyjny może być wskazany jeszcze za życia przedsiębiorcy przez niego samego. Jego powołanie po śmierci przedsiębiorcy wymaga zgody małżonka przedsiębiorcy, któremu przysługiwał udział w przedsiębiorstwie, lub spadkobierców testamentowych lub ustawowych, lub osób, którym przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku większy niż 85/100 (Ustawa z dnia 5 lipca..., art. 12). Zarządca sukcesyjny zarządza przedsiębiorstwem do momentu wygaśnięcia zarządu lub dokonania podziału spadku (Ustawa z dnia 5 lipca..., art. 66). Co więcej, ustawa wprowadziła korzystne rozwiązanie dotyczące opodatkowania, mianowicie osoba przejmująca przedsiębiorstwo w drodze dziedziczenia lub zapisu windykacyjnego, prowadząca je przez co najmniej 2 lata, nie jest obciążona podatkiem (Ustawa z dnia 5 lipca..., art. 66).

Kwestią nieuregulowaną w ustawie jest sposób podziału przedsiębiorstwa pomiędzy spadkobierców w momencie wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego. Brak rozwiązania przenoszącego prawa zarządu sukcesyjnego na spadkobierców powoduje, że następca prawny musi założyć własną działalność gospodarczą, na swój rachunek.

5. Ocena rozwiązań

Zdania wśród przedsiębiorców na temat skuteczności „CIT estońskiego” są podzielone. Docelowo miał on ułatwić rozliczenia podatkowe oraz zwiększyć płynność przedsiębiorstwa. Ministerstwo Finansów wraz z wejściem w życie 1 stycznia 2021 roku nowelizacji ustawy CIT zrobiło na pewno krok w stronę zmodyfikowania rozliczeń CIT. Rozwiązany został problem czasochłonnych i skomplikowanych rozliczeń. Dzięki brakowi konieczności prowadzenia ewidencji podatkowej oraz ustalania dochodu do opodatkowania na bieżąco podatnicy zaoszczędzą mnóstwo czasu, który będą mogli spożytkować na rozwój głównej działalności przedsiębiorstwa. Zmniejszenie nadmiernych godzin i kosztów obsługi regulacji podatkowych rozwiązuje jedną z głównych trudności i bolączek przedsiębiorców. Uproszczenie procedur związanych z obsługą podatku stanowi potrzebny i pożądanym kierunek zmian. Odroczenie zapłaty podatku do momentu dystrybucji zysku pozwala na akumulację dodatkowego kapitału, co przyczynia się do zwiększenia płynności w przedsiębiorstwie. Można zatem powiedzieć, że modyfikacja ta ma charakter proinwestycyjny, gdyż niweluje problem w dostępie do kapitału niezbędnego do wprowadzania inwestycji. Preferencyjne stawki podatku czynią „system estoński” jeszcze bardziej atrakcyjnym rozwiązaniem.

Zdaniem menedżera firmy doradczej Crido, Sörena Godniaka, „CIT estoński” nie przyjął się w tak dużym stopniu, jak spodziewało się tego Ministerstwo Finansów, ze względu na;

- a) harmonogram prac legislacyjnych;
- b) zbyt szczegółowe i skomplikowane warunki, które muszą spełnić podmioty chcące z niego skorzystać.

Docelowo restrykcyjne warunki miały spowodować, że z rozwiązania skorzysta grupa mniejszych przedsiębiorców, najbardziej potrzebujących wsparcia. Wielu przedsiębiorców skarży się jednak na kryteria podmiotowe, według których „CIT estoński” powinien uwzględniać również inne podmioty. W tym momencie z rozwiązania mogą skorzystać jedynie spółki kapitałowe oraz spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, które spełnią określone ustawą z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw restrykcyjne warunki przystąpienia.

Samą modyfikację zasad rozliczania CIT można uznać za pozytywną. Wadami tego rozwiązania są:

- a) warunki „wejścia”, które są skomplikowane i często trudne do spełnienia, co raczej nie przysporzy temu rozwiązaniu popularności,
- b) restrykcje dotyczące spółek, które mają prawo do wyboru tej metody opodatkowania.

Ekspertci są zgodni co do tego, że aktualnie „CIT estoński” jest dla przedsiębiorców rozwiązaniem mało atrakcyjnym. Ustawodawca dostrzegł potrzebę zmiany warunków rozliczeń, co można uznać za krok ku lepszemu. Kryteria, jakie muszą

spełnić podmioty chcące rozliczać się na zasadach „CIT estońskiego”, powodują, że liczba podmiotów, które mogą skorzystać z nowelizacji, jest nieproporcjonalna do liczby przedsiębiorstw, którym rozwiązania „CIT estońskiego” mogłyby pomóc usprawnić funkcjonowanie przedsiębiorstwa.

Celem ustawy z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej było zapewnienie spółkom w formie jednoosobowej działalności gospodarczej ciągłości funkcjonowania w momencie śmierci przedsiębiorcy. Zdaniem wielu wyżej wspomniana ustawa jedynie upłynniła i usprawniła przejęcie przedsiębiorstwa przez jego następców prawnych.

Ze względu na skalę zjawiska sukcesji rozwiązania zaproponowane przez ustawodawcę powinny zapewniać trwałą kontynuację prowadzenia przedsiębiorstwa po śmierci właściciela, a nie jedynie usprawnienie przekazania go spadkobiercom. Główną wadą ustawy jest brak rozwiązania problemu niechęci następnego pokolenia do kontynuowania działalności gospodarczej oraz brak konstrukcji, która przenosiłaby prawa zarządu sukcesyjnego na spadkobierców. Rozwiązanie, na mocy którego osoba przejmująca przedsiębiorstwo w drodze dziedziczenia lub zapisu windykacyjnego, prowadząca je przez co najmniej 2 lata zostaje zwolniona z podatku, stanowi dużą zachętę dla prawdopodobnych sukcesorów.

6. Zakończenie

Aktualnie pojęcie firmy rodzinnej funkcjonuje jedynie w języku codziennym. Ze względu na różne podejścia w definiowaniu tego zagadnienia ciężko jest wypracować powszechną definicję. W opinii dyrektora Departamentu Doskonalenia Regulacji Gospodarczych Ministerstwa Rozwoju i Technologii przyjęcie jednej konkretnej definicji nie jest potrzebne. Tłumaczy to chęcią zapewnienia wszystkim podatnikom takich samych uprawnień, bez względu na pokrewieństwo lub powinowactwo.

Z badań wyłania się statystyczny obraz firmy rodzinnej jako przedsiębiorstwa, które jest: mikroprzedsiębiorstwem w formie jednoosobowej działalności gospodarczej.

Pewna część przedsiębiorstw rodzinnych w formie spółek z ograniczoną odpowiedzialnością może skorzystać z nowych zasad rozliczeń CIT. „CIT estoński” będzie jednak korzystnym rozwiązaniem jedynie dla małych podmiotów gospodarczych. Skomplikowane warunki wejścia mogą zniechęcać i stanowić przeszkodę dla przedsiębiorców.

Ustawa z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej proponuje przedsiębiorcom rozwiązanie, w ramach którego przedsiębiorstwo w spadku uzyskuje podmiotowość, status podatnika oraz NIP zmarłego przedsiębiorcy. Za życia lub po śmierci przedsiębiorcy możliwe jest ustanowienie zarządcy sukcesyjnego działającego we własnym imieniu, lecz na rzecz właścicieli przedsiębiorstwa w spadku. Zarząd sukcesyjny wygasa w momencie, gdy spadkobierca nabędzie przedsiębiorstwo. Ustawa o zarządzie przewiduje również brak

opodatkowania następcy prawnego przedsiębiorstwa w przypadku, gdy ten będzie prowadzić przedsiębiorstwo przez co najmniej 2 lata.

Mając na uwadze tak dużą rolę, jaką odgrywają przedsiębiorstwa rodzinne w polskiej gospodarce, należy podkreślić, że regulacje dotyczące tych podmiotów powinny być obszerniejsze i bardziej kompleksowe. W interesie rozwoju gospodarczego Polski leży niedopuszczanie do rozdrobnienia tego szczególnego kapitału. Obecnie nie ma w polskim porządku prawnym instrumentów, które pozwoliłyby łączyć interesy związane z przedsiębiorstwem z interesami prywatnymi wynikającymi z rodzinności biznesu.

Literatura

- Amann, B. i Jaussaud, J. (2012). Family and non-family resilience in an economic downturn. *Asia Pacific Business Review*, 18(2).
- Badanie Firm Rodzinnych 2015. *Polska na tle Europy Środkowo-Wschodniej i świata*. (2015). PwC i IBR.
- Bariery prawne rozwoju przedsiębiorstw rodzinnych w Polsce. (2018). Warszawa: NIK.
- Barometr firm rodzinnych. *W stronę wielopokoleniowości. Edycja ósma*. (2020). KPMG, Barometr sukcesyjny – ścieżki kariery pokolenia „Next Generation” w polskich firmach rodzinnych. (2017). Poznań: Instytut Biznesu Rodzinnego.
- Family businesses: Sustaining performance. (2012). Credit Suisse Research Institute.
- Firma rodzinna to marka. *Raport*. (2016). Warszawa: IBR.
- Kachaner, N., Stalk, G. i Bloch, A. (2012). What you can learn from family business. *Harvard Business Review*.
- Klimek, J. (2018). *Ułatwienia dla firm rodzinnych wprowadzonych w pięciu krajach Unii Europejskiej. Ekspertyza*. Warszawa: NIK.
- Kłosowiak, M. (2021). Planowanie sukcesyjne działalności gospodarczej a podatek dochodowy od osób fizycznych. *Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych*, (8).
- Kowalewska, A. (red). (2009). *Firmy rodzinne w polskiej gospodarce – szanse i wyzwania*. Warszawa: PARP.
- Królicka, B. (2017). *Firmy rodzinne. Ludzie – relacje – wartości*. Toruń: WN UMK.
- Leżak, J. (2014). *Przedsiębiorstwa rodzinne w Polsce. Znaczenie ekonomiczne oraz strategiczne problemy rozwoju*. Łódź: UŁ.
- Łożykowski, A. i Sarnowski, J. (2020). Estoński CIT w Polsce – fakty i mity. *Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych*, (8).
- Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie przedsiębiorstw rodzinnych (Dz. Urz. UE C 13 z 15.01.2016, s. 8). Pobrane z <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52015IE0722&from=IT>
- Sobiecki, R. (red). (2014). *Przedsiębiorstwo rodzinne w gospodarce globalnej*. Warszawa: Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 1991 r. Nr 80, poz. 350 z późn. zm)
- Ustawa z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2020 r., poz. 2123)

Ustawa z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej (Dz. U. z 2018 r., poz. 1629)

Ustawa z dnia 9 listopada 2018 r. o zmianie niektórych ustaw w celu wprowadzenia uproszczeń dla przedsiębiorców w prawie podatkowym i gospodarczym (Dz. U. z 2018 r., poz. 2244)

Więcek-Janka, E. (2015). Bariery w procesie sukcesji w opinii sukcesorów firm rodzinnych (wyniki badań). *Przedsiębiorczość i Zarządzanie. Łódź*, t. XVI, z. 7, cz. I, 39-53.

FAMILY BUSINESS IN TAX SYSTEM

Abstract: The paper presents the main features of family businesses in Poland and the tax and legislative solutions that they can use. Due to the lack of a definition of a family business in the Polish legal system, there are also no special solutions dedicated to these entities. Another issue is construction of distributed profit tax called “Estonian CIT” in Poland. The article also discusses the act on succession management and the impact of this act on sole proprietorships. Finally, an evaluation of the solutions proposed by the legislator is presented.

Keywords: family business, tax system, tax optimization, succession.