



Warszawa, 12-11-2024 r.

RZECZNIK PRAW OBYWATELSKICH

Marcin Wiącek

V.511.526.2024.EG

Pan Andrzej Domański

Minister Finansów

via ePUAP

Szanowny Panie Ministrze,

do Biura Rzecznika Praw Obywatelskich w dalszym ciągu napływają skargi wskazujące na trudności obywateli w skorzystaniu ze zwolnienia w podatku od spadków i darowizn po stracie osoby najbliższej. Zdaniem skarżących, niejednokrotnie przyczyną niedotrzymania ustawowego 6-miesięcznego terminu na zgłoszenie w urzędzie skarbowym nabycia spadku na formularzu SD-Z2 jest brak wiedzy / niedoinformowanie podatnika o warunkach formalnych koniecznych do uzyskania zwolnienia podatkowego¹.

¹ Art. 4a ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2024 r. poz. 596 ze zm., dalej: „upsid”) stanowi, że zwalnia się od podatku nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych przez małżonka, zstępnych, wstępnych, pasierba, rodzeństwo, ojczyma i macochę, jeżeli zgłoszą nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego w terminie 6 miesięcy od dnia powstania obowiązku podatkowego powstałego na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 2-5, 7 i 8 oraz ust. 2, a w przypadku nabycia w drodze dziedziczenia – w terminie 6 miesięcy od dnia uprawomocnienia się orzeczenia sądu stwierdzającego nabycie spadku, z zastrzeżeniem ust. 2 i 4. Natomiast zgodnie z art. 4a ust. 1a upsid, jeżeli dokumentem potwierdzającym nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych jest akt poświadczenia dziedziczenia lub europejskie poświadczenie spadkowe, termin 6 miesięcy, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, do zgłoszenia tego nabycia właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego liczy się od dnia zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia lub wydania europejskiego poświadczenia spadkowego, z zastrzeżeniem ust. 2 i 4.

Dla zobrazowania tego problemu można odwołać się do sprawy obywatelki, która uchybiła ww. terminowi z powodu niewiedzy oraz konieczności sprawowania intensywnej opieki nad chorym członkiem rodziny. W okolicznościach tej sprawy kobieta równolegle opiekowała się swoją prawie 103-letnią babcią oraz cierpiącą na chorobę nowotworową matką. Musiała także zrezygnować z prowadzonej działalności gospodarczej z uwagi na to, że nie dawała rady przy opiece nad dwoma członkami rodziny jednocześnie. Babcia wnioskodawczyni zmarła, zostawiając wnucze w spadku mieszkanie o małym metrażu w stanie do remontu. Po jej śmierci stan matki skarżącej uległ znacznemu pogorszeniu. Córka była pochłonięta wyczerpującą, całodobową opieką nad rodzicem, umawiała wizyty u lekarzy, specjalistyczne badania, zabiegi medyczne z uwagi na pojawiające się nowe dolegliwości. Z racji dużego zaangażowania w sprawy zdrowotne matki i braku powzięcia informacji na temat warunków formalnych uprawniających do skorzystania ze zwolnienia, doszło do upływu 6-miesięcznego terminu do złożenia zgłoszenia SD-Z2 w związku z nabyciem spadku po babci.

Na gruncie powyższej sprawy wnioskodawczyni wyjaśnia, że odbierając postanowienie o stwierdzeniu nabycia spadku, nie była zdolna do samodzielnego powzięcia wiadomości o jakichkolwiek konsekwencjach tego faktu, gdyż cała jej świadomość skupiona była na szukaniu pomocy oraz sposobów, by ratować zdrowie i życie matki. Zwróciła także uwagę na okoliczność, że kancelarie notarialne zazwyczaj wyraźnie informują o możliwości skorzystania ze zwolnienia dla osób najbliższych oraz o konieczności złożenia formularza SD-Z2 w urzędzie skarbowym. Zdaniem skarżącej, stawia to osoby zamożne, które stać na korzystanie z usług kancelarii notarialnych, w pozycji uprzywilejowanej względem osób, które nie mogą sobie pozwolić na takie usługi. W przepelnionym emocjami liście, obywatelka wskazała na istotność przekazu informacyjnego na temat przysługujących podatnikowi preferencji podatkowych po stracie osoby najbliższej oraz warunków koniecznych do ich spełnienia. Gdyby bowiem obywatele otrzymywali jasny komunikat – zarówno ze strony sądu, jak i notariuszy – o możliwości skorzystania ze zwolnienia pod warunkiem zgłoszenia do urzędu skarbowego nabycia spadku w ciągu 6 m-cy, z pewnością zmniejszyłaby się liczba osób opodatkowanych podatkiem od spadków i darowizn po stracie osoby najbliższej.

Sądy administracyjne stoją na stanowisku, zgodnie z którym niedotrzymanie terminu określonego w art. 4a ust. 1 pkt 1 upsid, tj. złożenie zgłoszenia po jego upływie, wywiera skutek prawny w postaci definitywnej utraty prawa do zwolnienia,

bez względu na przyczynę uchybienia². Co więcej, regulacja dotycząca terminu w ramach realizacji tego warunku ma charakter materialnoprawny, co skutkuje tym, że termin ten nie podlega przywróceniu³.

Tym samym, w przypadku niedotrzymania 6-miesięcznego terminu, w zasadzie jedyną drogą pozostaje zwrócenie się przez podatnika z wnioskiem o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązania podatkowego. Analiza spraw wpływających do mojego Biura wskazuje, że pozytywne rozpatrzenie wniosku w tym zakresie przez organ podatkowy bez ingerencji sądu administracyjnego jest praktycznie niemożliwe. Nawet w przypadku stwierdzenia istnienia przesłanki ważnego interesu podatnika lub interesu społecznego, organy działając w granicach uznania administracyjnego, odmawiają umorzenia zaległości podatkowej z odsetkami. W niektórych przypadkach rozstrzygnięcia administracji skarbowej korygowane są w trakcie kontroli sądowno-administracyjnej. Niemniej jednak, takie postępowania trwają latami i niestety nie zawsze kończą się pozytywnym dla podatnika rozstrzygnięciem.

W tym miejscu pragnę przypomnieć, że problematyka związana z procedurą uzyskania zwolnienia w podatku od spadków i darowizn dla osób najbliższych była już przedmiotem mojego wystąpienia kierowanego do Ministra Finansów⁴. W korespondencji tej wskazywałem, że norma zawarta w art. 4a upsid ma cel społeczny. Zasadniczym bowiem powodem wprowadzenia omawianego zwolnienia było zapewnienie szczególnej ochrony majątku najbliższej rodziny przez zniesienie obciążeń podatkowych dla nabywających nieodpłatnie majątek od osób najbliższych⁵. Z racji tego, apelowałem o rozważenie zasadności rezygnacji przez ustawodawcę z wymogów formalnych (konieczność dokonania zgłoszenia nabycia własności rzeczy lub praw majątkowych w 6-miesięcznym terminie), warunkujących prawo do uzyskania zwolnienia podatkowego po odziedziczeniu majątku przez osoby najbliższe.

² Por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia z 13 grudnia 2018 r. (sygn. akt II FSK 3502/16).

³ P. Borszowski [w:] K. J. Musiał, A. Nita, K. Stelmaszczyk-Borszowska, J. Wantoch-Rekowski, P. Borszowski, *Ustawa o podatku od spadków i darowizn. Komentarz, wyd. II*, Warszawa 2022, art. 4(a).

⁴ Wystąpienie z dnia 11 lutego 2022 r. (nr V.511.391.2022). Pełna treść dostępna pod linkiem: <https://bip.brpo.gov.pl/pl/content/rpo-premier-zwolnienia-podatkowe-spadki-darowizny>

⁵ Por. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od spadków i darowizn oraz ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych, V kadencja, druk nr 736.

Ministerstwo Finansów nie zgodziło się jednak z moim postulatem, wskazując, że całkowita rezygnacja z warunków formalnych w postaci dokonania zgłoszenia majątku nabytego w drodze dziedziczenia, od którego spełnienia zależy prawo do skorzystania ze zwolnienia podatkowego przez osoby najbliższe, nie wydaje się zasadna z punktu widzenia prawidłowości działania i szczelności systemu podatkowego⁶. Jednocześnie zostałem zapewniony, że resort na bieżąco analizuje orzecznictwo sądów administracyjnych dotyczące tego zagadnienia pod kątem zaprojektowania zmian w upsid, które ułatwiłyby korzystanie ze zwolnienia podatkowego przez osoby uprawnione, a jednocześnie nie prowadziłyby do rozszczęlnienia systemu podatkowego.

Mając na uwadze powyższe, na podstawie ustawy o Rzeczniku Praw Obywatelskich⁷, zwracam się do Pana Ministra z uprzejmą prośbą o zajęcie stanowiska w sprawie zasadności zainicjowania ewentualnych zmian legislacyjnych (polegających na wprowadzeniu ustawowego obowiązku pouczenia obywatela o warunkach koniecznych do spełnienia w celu uzyskania zwolnienia dla osób najbliższych, który spoczywałby na sądach, a także na notariuszach) lub zasadności podjęcia innych działań, mających na celu wzmocnienie sytuacji podatników, którzy z niezawinionych przyczyn lub z powodu niedoinformowania, nie dopełnili warunków niezbędnych do skorzystania ze zwolnienia dla osób najbliższych w podatku od spadków i darowizn. W mojej ocenie otrzymanie przez obywatela klarownego pouczenia w tym zakresie mogłoby istotnie przyczynić się do zmniejszenia liczby przypadków, w których z uwagi na brak wiedzy podatnika, doszło do uchybienia 6-miesięcznego terminu na zgłoszenie w urzędzie skarbowym nabycia spadku.

Z poważaniem

Marcin Wiącek

Rzecznik Praw Obywatelskich

/-wydano i podpisano elektronicznie/

⁶ Odpowiedź Ministra Finansów z dnia 24 marca 2022 r. (nr PS1.055.1.2022).

⁷ Art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 1264).